Biên soạn: PGS.TS. Võ Văn Nhị
Phó Khoa Kế toán - Kiểm toán Trường
Đại học Kinh tế- Thành phố Hồ Chí Minh
TS. Mai Thị Hoàng Minh

Nguyên lý kế toán

Tái bản lần thứ 5

I NGUYÊN
HỌC LIỆU

NHÀ XUẤT BẢN THỐNG KÊ

NGUYÊN LÝ KẾ TOÁN

PGS. TS. VÕ VĂN NHỊ
Phó Khoa Kế toán – Kiểm toán Trường
Đại học Kinh tế Thành phố Hồ Chí Minh
TS. MAI THỊ HOÀNG MINH

NGUYÊN LÝ KẾ TOÁN

(Tái bản lần thứ 5)

NHÀ XUẤT BẢN THỐNG KÊ

Lời nói đầu

Việc sử dụng thông tin kế toán để phục vụ cho yêu cầu quản lý và ra quyết định đang và ngày càng trở nên cần thiết, phổ biến cho nhiều đối tượng khác nhau, đặc biệt cho các nhà đầu tư hiện tại, cho những người có mong muốn và có nhu cầu đầu tư.

Để sử dụng được thông tin do kế toán cung cấp thì nhất thiết phải có những hiểu biết cơ bản về đối tượng, phương pháp và nội dung kế toán. Môn nguyên lý kế toán là môn học cung cấp những kiến thức nền tảng về kế toán, qua đó tạo cơ sở để tiếp tục học tập, nghiên cứu các môn học kế toán chuyên ngành.

Nội dung cơ bản của môn nguyên lý kế toán bao gồm việc trình bày và giải thích đối tượng của kế toán, các phương pháp kế toán được sử dụng để thu thập, xử lý, tổng hợp và cung cấp thông tin và một số nội dung kế toán cơ bản trong doanh nghiệp. Môn học nguyên lý kế toán sẽ rất bổ ích cho những ai muốn tìm hiểu, nghiên cứu về kế toán.

Cuốn sách này được chúng tôi biên soạn với mục tiêu đáp ứng yêu cầu tìm hiểu về kế toán cho nhiều đối tượng khác nhau. Cuốn sách này cũng là tài liệu tham khảo cần thiết cho sinh viên khối kinh tế các trường Đại Học, Cao Đẳng.

Rất mong được sự đóng góp ý kiến của bạn đọc.

TÁC GIẢ

1.2 Lịch sử ra đời kế toán

Tiến trình lịch sử của hạch toán kế toán, cả về mặt thực tiễn lẫn lý luận, đã là một bộ phận không tách rời của lịch sử hạch toán.

Nhiều thế kỷ trước khi trở thành một môn khoa học độc lập (khoa học về kế toán - với nhiệm vụ xử lý các phạm trù kế toán một cách có hệ thống bằng các lý giải khoa học) hạch toán kế toán chỉ đơn thuần là một hoạt động thực tiễn thuần tuý. Trong giai đoạn này, loại hạch toán nói trên chỉ là sự phản ánh, sao chép hiện thực của đời sống kinh tế một cách thụ động trong đầu óc con người, không có sự hỗ trợ của các công cụ tính toán, dù là thô sơ nhất. Chỉ tới khi mà con người có khả năng ghi chép những số liệu của quá trình kinh tế vào các vật biểu hiện ngoại lai nào đó thì mới có thể nói đến sự ra đời của hạch toán nói chung và hạch toán kế toán nói riêng. Nhiều nhà nghiên cứu lịch sử kinh tế đều thống nhất một điều: hạch toán kế toán thực sự xuất hiện và có điều kiện phát triển khi có sự hình thành của chữ viết và số học sơ cấp.

Sự xuất hiện và quảng bá rộng rãi chữ viết và số học sơ cấp, mà trước hết là sự phát minh ra hệ đếm thập phân và việc sử dụng rộng rãi chữ số Ả rập tạo ra những tiền đề cần thiết cho sự ra đời trên thực tế của hạch toán kế toán và những điều kiện tiền đề này đã dẫn đến một sự tách riêng ra một loại nghề nghiệp chuyên môn về hạch toán do các nhân công xã Ấn Độ "... chúng ta ... có thể tìm thấy các nhân viên hạch toán kế toán, tiến hành công tác hạch toán trong ngành trồng trọt và thực hiện việc tính thuế".

Ở Ai Cập và Lưỡng Hà Địa, căn cứ vào các di tích khảo cổ tìm được, người ta biết được có sự hoạt động của các trường chuyên môn đào tạo nhân viên hạch toán vào thời cổ đại. T. Mann đã gọi học viên các trường này là những người "có kỹ năng đọc, viết và phù phép". Nhà nghiên cứu cổ sử về

hạch toán người Mỹ Williard Stone cho rằng phương pháp đào tạo thư lại - nhân viên kế toán ở Lưỡng Hà Địa hoàn toàn khác với phương pháp của người Ai Cập.

Tại Lưỡng Hà Địa việc đào tạo các nhân viên hạch toán được quản lý bởi các tự nhiên tế của nhà thờ, còn ở Ai Cập do các quan chức cơ quan tài chính phụ trách. Người ta còn thu nhận vào trường các trẻ em có năng khiếu, không xét đến nguồn gốc xuất thân. Ở Babylon các em gái còn được nhận vào học (do quan niệm rộng rãi về việc sử dụng lao động nữ tại đây) và do đó, Lưỡng Hà Địa được xem là nơi đầu tiên xuất hiện nữ nhân viên hạch toán. Chương trình đào tạo của các trường ở Babylon mang tính nhân văn sâu sắc hơn, còn chương trình đào tạo Ai Cập chú trọng về khía cạnh thực dụng.

Các nhân viên hạch toán đã điền vào các chứng từ chuyên môn mà về sau này được gọi là chứng từ ban đầu. Trình tự tổ chức việc ghi số lệ thuộc vào tính chất và khối lượng hoạt động kinh doanh, cũng như hình thức của vật mang tư liệu.

Vật mang tư liệu thời xưa thường là giấy papirus (ở Ai Cập cổ đại), các bản bằng gốm và sành (ở Assyrie và Babylone) hoặc các bản nhỏ bằng sáp (ở La Mã cổ đại). Đặc điểm của vật mang số liệu hạch toán đó ảnh hưởng đến cơ cấu tổ chức hạch toán và kể cả việc tổ chức ngay chính bản thân việc ghi chép. Ví dụ: việc sử dụng giấy Papyrus đã dẫn đến sự ra đời của hạch toán bằng "các tờ rời tổng hợp", việc sử dụng các bản bằng gốm và sành đã làm phát sinh các "tờ phiếu" và cuối cùng, việc sử dụng các bảng, biểu bằng sáp lại dẫn đến sự xuất hiện của "sổ sách".

Những phương pháp đầu tiên của hạch toán trong nền kinh tế là:

1. Các tổng thể hạch toán thuần nhất về chất lượng (các nhóm, loại) theo các tiêu đề hạch toán, mà sau này người ta

gọi là các tài khoản.

2. Kểm kê có nghĩa là việc thực hiện mong muốn ghi lại tất cả những đối tượng thuộc phạm vi kinh doanh.

3. Tài khoản vãng lai - là loại tài khoản được mở để đơn vị kinh doanh thanh toán qua lại đối với một đối tượng khách hàng nào đó.

Thực tiễn hoạt động kinh doanh hàng ngày đã được phản ánh tuỳ theo loại sổ sách hoặc bằng cách ghi chép theo thứ tự thời gian (ở Ai Cập cổ đại), hay ghi chép theo hệ thống (ở Assyrie; Babylone) hoặc đồng thời áp dụng cả hai hình thức ghi chép đó.

Nhiều nhà nghiên cứu cho rằng, ban đầu người ta cần kê lại mọi tài sản, do đó phương pháp kiểm kê ra đời trước tiên. Để thực hiện công việc này, các luật gia và nhân viên hạch toán đã nhận ra rằng cần thiết phải phân loại tài sản dựa trên một số tiêu thức nhất định gần với việc sử dụng các đơn vị đo lường qui ước đã được khái quát hoá. Điều này dẫn đến sự phát sinh một phương pháp mới, đó là phương pháp tài khoản. Lúc ban đầu, người ta chỉ có ý niệm về các loại tài sản tài khoản (như các loại tài sản vật tự nhiên, dụng cụ ...) mà tương ứng về mặt hạch toán người ta gọi việc ghi chép trên các loại tài khoản này là hạch toán gia sản. Về sau, khi tiền tệ thúc đẩy mạnh hơn quan hệ thanh toán, đã làm nảy sinh thêm các tài khoản cá nhân và các tài khoản được mở ra để thanh toán với người khác.

Tài khoản đã xuất hiện khá lâu nhưng chỉ trở thành một hệ thống thống nhất từ khi xuất hiện thước đo bằng tiền thuần nhất. Việc đo lường đánh giá khối lượng kinh doanh phải được hạch toán đã tạo điều kiện cho việc thống nhất các tài khoản thành một hệ thống thống nhất được gọi là kế toán đơn (single entry). Đó là một hệ thống qui định việc tuân thủ hoàn toàn theo thực tế đời sống kinh tế. Các tài khoản cá nhân mà chính chúng chịu sự chi phối và lệ thuộc

vào các qui tắc của tài khoản tài sản và tiền tệ của nó, đã bắt đầu đóng vai trò trung tâm trong hệ thống này, bởi vì tiền tệ đã được xem như là một loại hàng hoá.

Nhờ việc sử dụng các tài khoản cá nhân và việc phản ánh trên các tài khoản bao giờ cũng liên quan ít nhất 2 người, mà việc ghi sổ kép (bút toán kép) đã ra đời. Nó chính là sản phẩm của tín dụng và tài khoản vãng lai.

Thông thường, người ta hay lập luận lôgich rằng kế toán đơn đã có trước kế toán kép, nhưng chúng đã đồng thời tồn tại rất lâu trong lịch sử.

1.3 Các trường phái lý luận chính trong khoa học về hạch toán kế toán.

Sự ra đời của kế toán kép đã báo trước một bước ngoặt mới: chuyển từ chủ nghĩa tự nhiên sang chủ nghĩa hiện thực trong hạch toán. Các sách thực hành hạch toán viết về kế toán kép lần đầu tiên đã xuất hiện ở Ý hồi cuối thế kỷ XIII. Chính vì vậy mà người ta coi kế toán Ý thời đó là đồng nghĩa với kế toán kép.

Tuy vậy, điều cần nhấn mạnh là hạch toán kế toán đã không ra đời vào thế kỷ XIII cùng với bút toán kép mà được nảy sinh từ thời xa xưa cùng nền kinh tế hàng hoá. Còn sự xuất hiện của khoa học về hạch toán kế toán, trên thực tế lại do sự thống trị của kế toán vào thế kỷ này quyết định.

Bedenetto Cotrulli (1458), một thương gia, đồng thời cũng là một nhà nhân văn học ở Dubrovnic và L.Pacioli (1494) một nhà toán học nổi tiếng là những nhà lý luận đầu tiên về khoa học kế toán. Từ các tác giả đầu tiên này, lĩnh vực hạch toán kế toán đã có hai hướng lý luận chủ yếu được vạch ra:

- Một hướng gắn với tên tuổi của B.Cotrulli với quan điểm hạch toán là công cụ quản lý từng xí nghiệp. Jean Savarre (1622 - 1690) và Daniel Difoe (1661 - 1731), tác giả của quyển tiểu thuyết nổi tiếng toàn thế giới "Robinson

Crusoe", thuộc trong số những nhà lý luận của hướng nghiên cứu này và họ đã có nhiều đóng góp quan trọng cho khoa học về kế toán.

- Hướng khác gắn liền với sự nghiệp của L.Pacioli với quan điểm hạch toán là một môn khoa học có tính phương pháp luận tổng hợp. Thuộc về phái này, có nhiều nhà lý luận và nghiên cứu thuộc nhiều nước khác nhau. Nhược điểm chung của họ là rơi vào chủ nghĩa thần bí hoá hạch toán kế toán, hoặc cường điệu tính chất khoa học của nó.

Các nhà lý luận tiếp theo ngày càng có cái nhìn thực tiễn hơn và ngày nay, người ta được biết thêm một số hướng lý luận khác về hạch toán kế toán, ví dụ như:

- Hướng nghiên cứu lý giải và vận dụng kế toán như là một công cụ kiểm tra và quản lý. Song ngay từ đầu, hạch toán kế toán đã được luận thuyết cho là một môn khoa học pháp lý. Đóng góp đầu tiên và quan trọng nhất vào việc xây dựng và phát triển hướng lý luận này và thuộc về các tác giả người Pháp. Sự phát triển của luận thuyết về tính pháp lý của hạch toán kế toán được đặt nền tảng trên sự phát triển của những tư tưởng dân chủ tư sản Pháp. Các đại biểu chính của hướng này là Edmond Degrange, Ipponet Vanet, F.Villa. Những nhà lý luận thuộc trường phái này lần đầu tiên đã nêu ra khái niệm về nghiệp vụ kinh tế (transaction) với các qui tắc pháp lý rõ rệt, cũng như các khái niệm "đối ứng" (correspondence of accounts) rất nổi tiếng cùng với nhiều định nghĩa quan trọng khác. Hướng pháp lý, từ lâu, đã là hướng chính thống của hầu hết các nước. Các tác giả Ý sau đó đã có nhiều bổ sung đáng kể bên cạnh các đồng nghiệp Pháp trong việc phát triển hướng này.

Tồn tại bên cạnh luận thuyết pháp lý là luận thuyết kinh tế về khoa học kế toán. Tư tưởng chi phối của hướng nghiên cứu này là sự khẳng định khoa học về kế toán là khoa học về kiểm tra (F.Besta, 1891), hoặc một khoa học về "lôgich kinh

tế" (kế toán viên người Nga L.I.Gomberg). Các đại biểu và môn đồ chính của phái kinh tế là các nhà lý luận Ý, Pháp và Nga...

Ngày nay, các nhà nghiên cứu về hạch toán đã đi đến chỗ thống nhất rằng, hạch toán kế toán không thể được luận thuyết một cách phiến diện như trên mà nó bao gồm 2 bộ phận quan hệ chặt chẽ và đan lồng vào nhau: bộ phận pháp lý và bộ phận kinh tế.

II BẢN CHẤT CỦA KẾ TOÁN

1. Phân biệt các loại hạch toán:

Để quản lý được hoạt động của mình với mục đích ngày càng mang lại hiệu quả lớn, con người cần phải có những thông tin toàn diện, chính xác và kịp thời về tình hình và kết quả hoạt động. Thông tin là một nhu cầu khách quan, cần thiết để quản lý mọi mặt hoạt động của con người, đặc biệt đối với lĩnh vực sản xuất càng có ý nghĩa lớn lao.

Muốn có được nguồn thông tin về hoạt động của mình, con người cần phải thực hiện đồng thời các quá trình: quan sát, đo lường, tính toán, ghi chép.

- Quan sát nhằm ghi nhận sự tồn tại của những đối tượng cần được khai thác thông tin.

- Đo lường nhằm lượng hoá các đối tượng cần thông tin qua các thước đo phù hợp, qua đo lường sẽ xác định số lượng, trọng lượng, thể tích... của đối tượng.

- Tính toán là quá trình sử dụng các phép tính và các phương pháp tính để tiếp tục lượng hoá các đối tượng cần thông tin thành những số liệu tổng hợp hoặc các chỉ tiêu tổng hợp với các yêu cầu về thu thập, xử lý, tổng hợp và cung cấp thông tin.

- Ghi chép là việc thể hiện vào giấy tờ, sổ sách qui định - những nội dung thông tin nhằm tạo nên các căn cứ xử lý và

tổng hợp thông tin cũng như cung cấp thông tin cần thiết.

Thực hiện 4 quá trình nêu trên một cách đồng thời gọi chung là thực hiện công tác hạch toán. Hạch toán bao gồm các bộ phận: hạch toán nghiệp vụ kỹ thuật, hạch toán thống kê và hạch toán kế toán.

a) Hạch toán nghiệp vụ kỹ thuật là dạng hạch toán cung cấp những thông tin rời rạc của từng loại hoạt động mang tính chất kỹ thuật sản xuất. Tuỳ theo tính chất của đối tượng cần thông tin mà hạch toán nghiệp vụ kỹ thuật sử dụng thước đo phù hợp.

Tài liệu hạch toán nghiệp vụ thường rất đơn giản, được thu thập bằng phương pháp quan sát trực tiếp. Hạch toán nghiệp vụ ít sử dụng chỉ tiêu hạch toán tổng hợp.

b) Hạch toán thống kê (gọi tắt là thống kê) là dạng hạch toán cung cấp những thông tin số lớn trong mối quan hệ với mặt chất của chất lượng cần thông tin gắn liền với thời gian và địa điểm cụ thể nhằm rút ra xu thế và quy luật vận động, phát triển của đối tượng. Tuỳ theo đối tượng cần thông tin mà hạch toán thống kê sử dụng các thước đo phù hợp.

c) Hạch toán kế toán (gọi tắt là kế toán) là loại hạch toán phản ánh một cách thường xuyên, liên tục và có hệ thống toàn bộ các hiện tượng kinh tế - tài chính phát sinh trong đơn vị thông qua 3 thước đo: tiền, hiện vật và thời gian lao động, trong đó thước đo bằng tiền (money measurement) là chủ yếu.

Như vậy sự ra đời của các loại hạch toán là một nhu cầu khách quan bắt nguồn từ nhu cầu quản lý của con người. Cùng với sự phát triển của sản xuất và quản lý, các loại hạch toán được phát triển và hoàn thiện không ngừng. Trong các loại hạch toán thì hạch toán kế toán giữ một vai trò hết sức trọng yếu, là nguồn thông tin vô cùng cần thiết trong quản lý bất kỳ hoạt động nào. Cho nên các nhà nghiên cứu về hạch

toán kế toán ở Mỹ đã cho rằng "kế toán là ngôn ngữ của kinh doanh".

2. Định nghĩa:

Có rất nhiều định nghĩa khác nhau về kế toán. Tuy nhiên cần nhận thức rằng kế toán vừa là một môn khoa học vừa là một nghề nghiệp quản lý nên để hiểu kế toán là gì cần phải gắn liền với đặc điểm này.

- Là một môn khoa học thì kế toán là một hệ thống thông tin thực hiện việc phản ánh và giám đốc mọi diễn biến của quá trình hoạt động thực tế liên quan đến lĩnh vực kinh tế - tài chính của một tổ chức cụ thể (doanh nghiệp, trường học...) thông qua một số các phương pháp riêng biệt được sử dụng để thu thập, xử lý, tổng hợp và cung cấp thông tin.

- Là nghề nghiệp thì kế toán được hiểu đó là công việc tính toán và ghi chép bằng con số mọi hiện tượng kinh tế - tài chính phát sinh trong đơn vị để cung cấp một cách toàn diện và nhanh chóng các thông tin về tình hình và kết quả hoạt động của đơn vị, tình hình sử dụng vốn của đơn vị thông qua 3 thước đo: tiền, hiện vật và thời gian lao động, trong đó tiền là thước đo chủ yếu.

Để hiểu một cách cụ thể hơn, có thể phân tích trên các mặt sau:

+ *Về hình thức*: kế toán là việc tính toán và ghi chép bằng con số mọi hiện tượng kinh tế - tài chính phát sinh trong đơn vị vào các loại chứng từ sổ sách có liên quan và qua đó lập ra được các báo cáo kế toán cần thiết.

+ *Về nội dung*: kế toán là việc cung cấp thông tin về toàn bộ diễn biến thực tế trong quá trình hoạt động của đơn vị để phục vụ cho yêu cầu kiểm soát, đánh giá và ra các quyết định kinh tế.

+ *Về trạng thái phản ánh*: kế toán phản ánh cả hai trạng

thái tĩnh và động nhưng động là trạng thái thường xuyên và chủ yếu.

Trong điều 4 của Luật kế toán thì kế toán được định nghĩa: kế toán là việc thu thập, xử lý, kiểm tra, phân tích và cung cấp thông tin kinh tế, tài chính hình thức giá trị, hiện vật và thời gian lao động.

3. Chức năng của kế toán:

Xuất phát từ định nghĩa kế toán ở trên, có thể thấy rằng kế toán có 2 chức năng trong công tác quản lý: chức năng phản ánh và chức năng giám đốc.

- Chức năng phản ánh (chức năng thông tin) thể hiện ở chỗ kế toán thực hiện công việc theo dõi toàn bộ các hiện tượng kinh tế tài chính phát sinh trong quá trình hoạt động của đơn vị thông qua việc tính toán, ghi chép, phân loại, xử lý và tổng kết các dữ liệu có liên quan đến quá trình hoạt động và sử dụng vốn của đơn vị.

- Chức năng giám đốc (chức năng kiểm tra) thể hiện ở chỗ thông qua số liệu đã được phản ánh, kế toán sẽ nắm được một cách có hệ thống toàn bộ quá trình và kết quả hoạt động của đơn vị, làm cơ sở cho việc đánh giá được đúng đắn, kiểm soát chặt chẽ tình hình chấp hành luật pháp, việc thực hiện các mục tiêu đã đề ra nhằm giúp cho hoạt động ngày càng mang lại hiệu quả cao.

Chức năng phản ánh và chức năng giám đốc có mối quan hệ với nhau rất chặt chẽ: phản ánh là cơ sở để giám đốc, đồng thời thông qua giám đốc sẽ giúp cho việc phản ánh được chính xác, rõ ràng và đầy đủ hơn. Hai chức năng này được thực hiện bởi một hệ thống các phương pháp kế toán bao gồm: chứng từ kế toán, tài khoản, ghi sổ kép, tính giá, tổng hợp - cân đối (sẽ được trình bày ở những bài sau).

Với hai chức năng vốn có như nêu trên nên kế toán đã trở thành một công cụ hết sức quan trọng trong quản lý của

bản thân các đơn vị kế toán, và nó cũng rất cần thiết và quan trọng trong quản lý cho những đối tượng khác có quyền lợi trực tiếp hay gián tiếp đối với hoạt động của đơn vị kế toán như chủ sở hữu, người cung cấp tín dụng và hàng hoá, các nhà đầu tư, cơ quan thuế hoặc các cơ quan chức năng khác của nhà nước, ...

4. Kế toán tài chính và kế toán quản trị:

Xuất phát từ yêu cầu cung cấp thông tin và đặc điểm của thông tin được cung cấp cho các đối tượng khác nhau, kế toán phân biệt thành hai phân hệ: kế toán tài chính và kế toán quản trị.

- Kế toán tài chính là một phân hệ thuộc hệ thống thông tin kế toán cung cấp thông tin về tình hình tài sản, nguồn vốn cũng như tình hình và kết quả hoạt động của đơn vị nhằm phục vụ cho các đối tượng sử dụng thông tin bên trong và bên ngoài doanh nghiệp, nhưng chủ yếu là cho các đối tượng ở bên ngoài.

Kế toán tài chính có một số đặc điểm căn bản cần được lưu ý: phản ánh những sự kiện đã xảy ra (thông tin quá khứ); thông tin cung cấp gắn liền với phạm vi toàn doanh nghiệp; phải có độ tin cậy cao, mang tính pháp lệnh; thước đo được sử dụng phổ biến là thước đo tiền tệ,...

- Kế toán quản trị cũng là một phân hệ thông tin thuộc hệ thống thông tin kế toán cung cấp thông tin về quá trình hình thành, phát sinh chi phí và thu nhập khi thực hiện các kế hoạch ngắn và dài hạn và các thông tin khác gắn liền với từng bộ phận cụ thể trong quá trình thực hiện mục tiêu chung do đơn vị đề ra nhằm phục vụ cho nhu cầu quản trị ở các cấp độ khác nhau trong nội bộ đơn vị. Thông tin kế toán quản trị phục vụ cho việc thực hiện các chức năng của nhà quản trị: hoạch định, kiểm soát và ra quyết định.

Kế toán quản trị cũng có một số đặc điểm căn bản cần

được lưu ý: phản ánh những sự kiện đang và sắp xảy ra (thông tin định hướng cho tương lai), thông tin cung cấp gắn liền với từng bộ phận từng chức năng hoạt động trong đơn vị; có tính linh hoạt và thích ứng; không mang tính pháp lệnh; tuỳ theo thông tin cung cấp mà sử dụng các thước đo khác nhau; sử dụng các phương pháp nghiệp vụ đặc thù (thiết kế thông tin dưới dạng so sánh được, dùng phương trình hoặc đồ thị để biểu diễn thông tin,...)

Kế toán tài chính và kế toán quản trị có mối liên hệ mật thiết trong quá trình tổ chức thực hiện và cung cấp thông tin. Hai loại kế toán này tạo nên sự liên kết thông tin được cung cấp mang tính xuyên suốt, phản ánh được những sự kiện đã, đang và sắp xảy ra trong hoạt động của một tổ chức, đơn vị.

III. ĐỐI TƯỢNG CỦA HẠCH TOÁN KẾ TOÁN

Kế toán là công cụ không thể thiếu được trong công tác quản lý của bất kỳ đơn vị nào và việc thực hiện công tác kế toán có tốt hay không đều ảnh hưởng trực tiếp đến chất lượng và hiệu quả của công tác quản lý.

Để thực hiện công tác kế toán thì vấn đề đầu tiên, quan trọng là phải được xác định đúng đắn những nội dung mà kế toán cần phải phản ánh và giám đốc, hay nói cách khác hai chức năng: phản ánh và giám đốc được thực hiện với cái gì? Ở đâu? Lúc nào? Trong trạng thái nào? Xác định những điều đó còn được gọi là xác định đối tượng kế toán.

Ta biết rằng bất cứ đơn vị nào, dù thuộc lĩnh vực sản xuất hoặc thuộc lĩnh vực phi sản xuất muốn duy trì hoạt động của mình thì nhất thiết phải có các loại tài sản nhất định, bao gồm nhiều loại khác nhau.

Các loại tài sản trên thuộc quyền quản lý và sử dụng của đơn vị nhằm thực hiện những nhiệm vụ sản xuất kinh doanh cũng như các nhiệm vụ khác theo những mục tiêu được xác định và được qui định (sau đây gọi tắt là tài sản thuộc quyền

quản lý và sử dụng của đơn vị gọi là tài sản sở hữu).

Trong quá trình hoạt động của đơn vị, các loại tài sản thường xuyên biến động (tăng, giảm). Sự biến động này phát sinh không ngừng và tác động đến hầu hết các loại tài sản trong đơn vị. Như vậy rõ ràng các loại tài sản sở hữu và sự biến động của nó là cơ sở của mọi hoạt động trong đơn vị. Cho nên để theo dõi, kiểm tra và đánh giá được tình hình và kết quả hoạt động, tình hình sử dụng vốn của một loại đơn vị nào đó thì nhất thiết phải nắm được tình hình tài sản và sự biến động của tài sản trong quá trình hoạt động của đơn vị. Công việc theo dõi này được thực hiện bởi công tác kế toán và như vậy, có thể phát biểu đối tượng của kế toán như sau: Đối tượng của kế toán là tài sản sở hữu và sự biến động của tài sản đó trong quá trình hoạt động của đơn vị.

Tài sản sở hữu và sự biến động của tài sản đó hoàn toàn có thể tính ra được bằng tiền. Do vậy, để đơn giản và dễ hiểu, có thể nói rằng: tất cả những gì thuộc quyền quản lý và sử dụng của đơn vị có thể biểu hiện dưới hình thức tiền tệ đều là đối tượng mà kế toán cần phải phản ánh và giám đốc.

Để làm sáng tỏ và cụ thể hoá đối tượng của kế toán ta có thể lấy hoạt động cụ thể của một doanh nghiệp sản xuất để minh họa. Trước hết, để tiến hành hoạt động thì doanh nghiệp cần phải có và đang có các loại tài sản hữu hình và vô hình như sau:

- Nhà cửa, máy móc, thiết bị, kho tàng, phương tiện vận tải...

- Bằng phát minh sáng chế, nhãn hiệu hàng hoá, quyền phát hành ...

- Các loại nguyên vật liệu (nguyên vật liệu chính, vật liệu phụ, nhiên liệu, ...)

- Công cụ, dụng cụ.

- Hàng hoá, thành phẩm.

- Tiền mặt.

- Tiền gửi ngân hàng

- Các loại chứng khoán (cổ phiếu, trái phiếu).

- Các khoản mà các đơn vị và cá nhân thiếu nợ doanh nghiệp: phải thu của khách hàng, tạm ứng, phải thu khác,...

- ....

Các loại tài sản trên thường xuyên vận động, thay đổi trong quá trình sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp. Việc cung cấp thông tin đầy đủ, chính xác và kịp thời số hiện có và sự vận động của từng loại tài sản đã nêu trên là nội dung cơ bản của công tác kế toán. Như vậy rút ra kết luận từng loại tài sản và sự vận động của nó trong quá trình sản xuất kinh doanh là đối tượng cụ thể mà kế toán phải phản ánh và giám đốc.

Các loại tài sản nói trên được hình thành từ nhiều nguồn khác nhau và được phân thành các loại nguồn sau:

- Nguồn vốn chủ sở hữu:

Đây là nguồn vốn ban đầu, quan trọng do chủ sở hữu doanh nghiệp bỏ ra để tạo nên các loại tài sản nhằm thực hiện các hoạt động sản xuất kinh doanh; ngoài ra nguồn vốn chủ sở hữu còn được bổ sung thêm trong quá trình hoạt động của doanh nghiệp. Tuỳ theo hình thức sở hữu mà nguồn vốn chủ sở hữu có thể là do nhà nước cấp, do cổ đông hoặc xã viên góp cổ phần, nhân vốn góp liên doanh, do chủ doanh nghiệp tư nhân tự bỏ ra,...

Nguồn vốn chủ sở hữu có đặc điểm là nguồn vốn sử dụng dài hạn và không cam kết phải thanh toán. Nó có vị trí và ý nghĩa hết sức quan trọng, trong việc duy trì và phát triển hoạt động của doanh nghiệp. Nguồn vốn chủ sở hữu được phân thành các khoản:

+ Nguồn vốn kinh doanh

+ Lợi nhuận chưa phân phối

+ Các loại quỹ chuyên dùng (quỹ đầu tư phát triển, quỹ dự phòng tài chính,....)

- Nợ phải trả:

Đây là nguồn vốn bổ sung quan trọng nhằm đáp ứng đủ vốn cho nhu cầu sản xuất kinh doanh. Nợ phải trả bao gồm các khoản nợ ngắn hạn và nợ dài hạn của ngân hàng, của các tổ chức kinh tế, của các cá nhân,... Nợ phải trả có đặc điểm là nguồn vốn sử dụng có thời hạn kèm theo nhiều ràng buộc như phải có thế chấp, phải trả lãi,.... Nợ phải trả cũng có vị trí và ý nghĩa quan trọng trong việc phát triển hoạt động của doanh nghiệp. Vấn đề đặt ra là phải sử dụng các khoản nợ có hiệu quả để bảo đảm khả năng thanh toán và có tích luỹ để mở rộng và phát triển doanh nghiệp. Nợ phải trả bao gồm các khoản:

+ Vay ngắn hạn

+ Vay dài hạn

+ Phải trả cho người bán

+ Phải trả người lao động

+ Phải trả khác

...

Các nguồn vốn trên cũng vận động, thay đổi không ngừng trong quá trình sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp. Thông tin kịp thời, chính xác và đầy đủ số hiện có và tình hình biến động của từng loại nguồn vốn như nêu trên cũng là nội dung cơ bản của công tác kế toán. Như vậy, rút ra kết luận: từng nguồn vốn và sự vận động của nó trong quá trình sản xuất kinh doanh là đối tượng cụ thể mà kế toán phản ánh và giám đốc.

Tài sản và nguồn vốn có mối quan hệ mật thiết với nhau,

biểu hiện ở chỗ bất kỳ một loại tài sản nào cũng được hình thành từ một hoặc một số nguồn nhất định hoặc ngược lại một nguồn nào đó có thể được biểu hiện thành một dạng hay nhiều dạng tài sản khác nhau. Hơn nữa nếu đứng trên giác độ phân loại đối tượng nghiên cứu, có thể thấy rằng tài sản và nguồn vốn là 2 cách phân loại khác nhau tình hình tài sản doanh nghiệp với mục đích biểu hiện biểu hiện tính hai mặt của tài sản: tài sản gồm những gì? và tài sản do đâu mà có?

Xuất phát từ mối quan hệ như nêu trên nên về mặt lượng luôn luôn tồn tại mối quan hệ cân đối sau:

Tài sản = Vốn chủ sở hữu + Nợ phải trả

Hoặc: **Tổng số tài sản = Tổng số nguồn vốn**

Trên cơ sở những tài sản đã có doanh nghiệp tổ chức hoạt động sản xuất kinh doanh theo đúng nhiệm vụ được xác định. Hoạt động này bao gồm nhiều quá trình nối tiếp nhau một cách liên tục. Quá trình cung cấp, quá trình sản xuất, quá trình tiêu thụ. Các quá trình này làm phát sinh các loại chi phí và doanh thu (thu nhập). Các loại chi phí và doanh thu cũng được xác định là đối tượng cụ thể mà kế toán cần phải phản ánh và giám đốc.

Sau đây giới thiệu đối tượng kế toán theo quy định trong Điều 9 của luật kế toán.

1. Đối tượng kế toán thuộc hoạt động thu, chi ngân sách nhà nước, hành chính, sự nghiệp; hoạt động của đơn vị, tổ chức có sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước gồm:

a) Tiền, vật tư và tài sản cố định;

b) Nguồn kinh phí, quỹ;

c) Các khoản thanh toán trong và ngoài đơn vị kế toán;

d) Thu, chi và xử lý chênh lệch thu, chi hoạt động;

đ) Thu, chi và kết dư ngân sách nhà nước;

e) Đầu tư tài chính, tín dụng nhà nước;

g) Nợ và xử lý nợ của Nhà nước;

h) Tài sản quốc gia;

i) Các tài sản khác có liên quan đến đơn vị kế toán.

2. Đối tượng kế toán thuộc hoạt động của đơn vị, tổ chức không sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước gồm các tài sản, nguồn hình thành tài sản theo quy định tại các điểm a, b, c, d và i khoản 1 Điều này.

3.. Đối tượng kế toán thuộc hoạt động kinh doanh gồm:

a) Tài sản cố định, tài sản lưu động;

b) Nợ phải trả và vốn chủ sở hữu;

c) Các khoản doanh thu, chi phí kinh doanh, chi phí khác và thu nhập;

d) Thuế và các khoản nộp ngân sách nhà nước;

đ) Kết quả và phân chia kết quả hoạt động kinh doanh;

e) Các tài sản khác có liên quan đến đơn vị kế toán.

4. Đối tượng kế toán thuộc hoạt động ngân hàng, tín dụng, bảo hiểm, chứng khoán, đầu tư tài chính, ngoài quy định tại khoản 3 Điều này còn có:

a) Các khoản đầu tư tài chính, tín dụng;

b) Các khoản thanh toán trong và ngoài đơn vị kế toán;

c) Các khoản cam kết, bảo lãnh, các giấy tờ có giá.

IV. CÁC NGUYÊN TẮC KẾ TOÁN CƠ BẢN (THEO CHUẨN MỰC CHUNG)

Các nguyên tắc kế toán được quy định trong chuẩn mực chung (Chuẩn mực số 1) được xác định là cơ sở pháp lý trong việc tổ chức và thực hiện kế toán cho các doanh nghiệp thuộc mọi thành phần kinh tế trong phạm vi cả nước. Các nguyên tắc này bao gồm:

- ***Cơ sở dồn tích:*** Nguyên tắn này yêu cầu việc ghi nhận tài sản, nguồn vốn, doanh thu và chi phí dựa trên cơ sở nghiệp vụ kinh tế phát sinh, chứ không phải dựa trên cơ sở thực thu thực chi bằng tiền hoặc tương đương tiền.

- ***Hoạt động liên tục:*** Nguyên tắc này đặt ra giả định là doanh nghiệp đang hoạt động liên tục và còn tiếp tục hoạt động trong thời gian tới nên các loại tài sản mà nó nắm giữ phải được phản ánh theo giá gốc và báo cáo tài chính được lập trên cơ sở giả định này. Chỉ khi nào giả thiết hoạt động liên tục bị vi phạm (doanh nghiệp sắp phải giải thể, sáp nhập, thanh lý...) thì giá thị trường sẽ được sử dụng để lập báo cáo tài chính.

- ***Giá gốc:*** Nguyên tắc này yêu cầu các loại tài sản mà doanh nghiệp đang nắm giữ phải được ghi nhận theo chi phí thực tế do doanh nghiệp đã bỏ ra để có được các loại tài sản đó. Nói cách khác là nó phải được tính theo số tiền hoặc tương đương tiền đã trả, phải trả và tính theo giá trị hợp lý vào thời điểm tài sản được ghi nhận.

- ***Phù hợp:*** Nguyên tắc này yêu cầu phải xác định chi phí tạo ra doanh thu trong kỳ để qua đó xác định đúng đắn kết quả kinh doanh của kỳ kế toán. Nói cách khác là việc ghi nhận doanh thu và chi phí phải phù hợp với nhau.

- ***Nhất quán:*** Nguyên tắc này yêu cầu việc sử dụng chính sách và phương pháp hạch toán phải nhất quán liên tục trong nhiều kỳ để phục vụ cho yêu cầu so sánh (ít nhất là trong kỳ kế toán năm). Trường hợp muốn thay đổi chính sách và phương pháp hạch toán thì phải giải trình lý do và ảnh hưởng của sự thay đổi này trong thuyết minh báo cáo tài chính.

- ***Thận trọng:*** Nguyên tắc này yêu cầu không được đánh giá cao hơn giá trị của các loại tài sản và các khoản thu nhập, không được đánh giá thấp hơn giá trị của các khoản nợ

phải trả và chi phí; doanh thu và thu nhập chỉ được ghi nhận khi có bằng chứng chắc chắn về khả năng thu được lợi ích kinh tế, chi phí được ghi nhận khi có bằng chứng về khả năng phát sinh chi phí. Nguyên tắc này cho phép lập dự phòng nhưng không lập quá lớn.

- ***Trọng yếu:*** Nguyên tắc trọng yếu yêu cầu không được thiếu thông tin hoặc thiếu chính xác của thông tin được coi là trọng yếu do nó có thể làm sai lệch đáng kể báo cáo tài chính. Tính trọng yếu phải được xem xét cả về mặt định lượng lẫn định tính trong hoàn cảnh cụ thể. Nói cách khác, nguyên tắc này cho phép trong thực hành kế toán có thể có những sai sót nhất định miễn sao những sai sót này không làm ảnh hưởng đến bản chất của sự kiện và tính trung thực của báo cái tài chính.

Ngoài những nguyên tắc được xác định trong chuẩn mực chung như nêu trên, có thể nêu thêm một số khái niệm và nguyên tắc kế toán được tham khảo thêm.

. Khái niệm đơn vị kế toán:

Đây là khái niệm căn bản nhất, nó đề ra cho công tác kế toán giới hạn về chủ thể mà với chủ thể đó tổ chức kế toán phải bảo đảm cung cấp thông tin một cách đầy đủ, toàn diện (thông qua các báo cáo tài chính) và hoàn toàn không được lẫn lộn với bất kỳ một chủ thể nào khác. Nói cách khác, khái niệm này chỉ ra rằng đơn vị kế toán phải được hiểu là một tổ chức độc lập với bản thân chủ sở hữu và các tổ chức, cá nhân khá :.

. Khái niệm thước đo tiền tệ (đơn vị tính toán tiền tệ):

Thước đo tiền tệ là đặc trưng cơ bản của hạch toán kế toán. Tất cả các đối tượng, các quá trình hoạt động cũng như các nghiệp vụ kinh tế phát sinh đều phải phản ánh thông qua thước đo tiền tệ và cũng chỉ có thước đo tiền tệ mới cho phép xác định được những chỉ tiêu tổng hợp phục vụ cho việc

so sánh, đánh giá. Đơn vị tiền tệ được sử dụng là đồng tiền của quốc gia mà đơn vị đang hoạt động và giả định rằng đó là đồng tiền cố định (không có những biến động lớn do lạm phát gây ra).

. Khái niệm kỳ kế toán:

Kỳ kế toán là độ dài của một khoảng thời gian được quy định (tháng, quý, năm) mà vào thời điểm cuối kỳ, kế toán phải lập các báo cáo tài chính phản ánh tình hình và kết quả hoạt động, tình hình tài sản và nguồn vốn của doanh nghiệp để phục vụ cho yêu cầu so sánh, tổng hợp, kiểm tra và đánh giá của các đối tượng khác nhau.

. Nguyên tắc ghi nhận doanh thu (doanh thu thực hiện):

Nguyên tắc này đòi hỏi việc xác định thời điểm ghi nhận doanh thu phải rõ ràng, phải là thời điểm mà hàng hoá, sản phẩm, lao vụ, dịch vụ đã được chuyển quyền sở hữu cho người mua và ngược lại đơn vị được sở hữu về tiền hoặc sở hữu một khoản nợ phải thu.

. Nguyên tắc công khai (đầy đủ, dễ hiểu):

Báo cáo tài chính phải phản ánh đầy đủ tất cả các thông tin quan trọng liên quan đến hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp và phải được công khai đúng theo qui định của luật pháp. Những thông tin trong báo cáo phải rõ ràng, dễ hiểu và có những giải trình cần thiết để những người có trách nhiệm và có liên quan khi đọc và phân tích được dễ dàng, thuận lợi.

. Nguyên tắc rạch ròi giữa hai niên độ kế toán:

Nguyên tắc này yêu cầu các nghiệp vụ kinh tế phát sinh thuộc kỳ kế toán nào phải được phản ánh vào kỳ kế toán đó, không được hạch toán lẫn lộn giữa kỳ này với kỳ sau hoặc ngược lại.

V. CÁC PHƯƠNG PHÁP CỦA KẾ TOÁN

Để thu thập, phân loại, xử lý, tổng hợp và cung cấp thông tin thì kế toán phải sử dụng một hệ thống các phương pháp bao gồm: chứng từ kế toán, tài khoản, ghi sổ kép, tính giá các đối tượng kế toán và báo cáo kế toán.

5.1. Chứng từ kế toán:

Đây là phương pháp ghi nhận các hiện tượng kinh tế – tài chính phát sinh và hoàn thành trong hoạt động của đơn vị kế toán thông qua các vật mang tên là các mẫu giấy tờ theo quy định hoặc các loại băng từ, đĩa từ, thẻ thanh toán. Thông qua chứng tử kế toán sẽ thu thập thông tin ban đầu làm cơ sở pháp lý cho việc ghi sổ kế toán.

5.2. Tài khoản kế toán:

Đây là phương pháp phân loại nghiệp vụ kinh tế phát sinh để cung cấp thông tin và kiểm soát số hiện có và tình hình biến động của từng đối tượng kế toán trong hoạt động của đơn vị kế toán.

5.3. Ghi sổ kép:

Đây là phương pháp ghi chép các nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào các tài khoản có liên quan để phản ánh nội dung kinh tế của nghiệp vụ trong mối quan hệ giữa các đối tượng kế toán với nhau.

5.4. Tính giá các đối tượng kế toán:

Đây là phương pháp biểu hiện giá trị của đối tượng kế toán bằng tiền để phục vụ cho việc tính toán, ghi chép và tổng hợp thông tin.

5.5. Báo cáo kế toán:

Đây là phương pháp tính toán và tổng hợp số liệu từ các tài khoản kế toán để xác lập một hệ thống các chỉ tiêu phản ánh tình hình tài sản, nguồn vốn cũng như tình hình và kết quả

hoạt động của đơn vị kế toán trong kỳ kế toán.

Các phương pháp này có mối liên hệ chặt chẽ với nhau trong quá trình thực hiện kế toán và sẽ được giới thiệu kỹ trong các chương sau. Ngoài các phương pháp trên, thì kiểm kê cũng được coi là một phương pháp kế toán thực hiện việc kiểm tra trực tiếp tại chỗ số hiện có của các loại tài sản tại đơn vị kế toán để đối chiếu với số liệu đã được ghi chép trong các tài khoản kế toán nhằm phát hiện được các khoản chênh lệch thừa, thiếu cần được xử lý kịp thời. Nói cách khác thông qua phương pháp kiểm kê thì số liệu kế toán mới phản ánh đúng đắn số thực tế về tình hình tài sản của đơn vị kế toán.

Sau đây mô tả quan hệ giữa các phương pháp kế toán:

(1) Đối với các nghiệp vụ kinh tế liên quan đến đối tượng kế toán là tiền tệ thì căn cứ vào chứng từ kế toán để ghi vào để ghi vào các tài khoản thông qua phương pháp ghi sổ kép.

(2) Đối với các nghiệp vụ kinh tế liên quan đến các đối tượng kế toán phi tiền tệ thì từ chứng từ kế toán phải thông qua phương pháp tính giá để biểu hiện thành tiền và ghi vào các tài khoản thông qua phương pháp ghi sổ kép.

(3) Khi kiểm kê phát hiện thừa, thiếu thì phải lập chứng từ xác nhận để làm cơ sở pháp lý ghi vào tài khoản thông qua phương pháp ghi sổ kép.

(4) Thông qua phương pháp tài khoản tiến hành tính giá cho một số đối tượng để biểu hiện thành tiền trên chứng từ kế toán làm căn cứ để ghi vào tài khoản thông qua phương pháp ghi sổ kép.

(5) Từ các số liệu được tài khoản cung cấp sẽ tính toán tổng hợp để lập ra các báo cáo kế toán nhằm cung cấp thông tin cho các đối tượng sử dụng.

VI. NHIỆM VỤ KẾ TOÁN VÀ CÁC YÊU CẦU CƠ BẢN ĐỐI VỚI KẾ TOÁN

6.1. Nhiệm vụ kế toán:

Để phát huy tốt các chức năng của kế toán đối với công tác quản lý thì kế toán phải thực hiện các nhiệm vụ sau:

(1) Thu nhập, xử lý thông tin kế toán phù hợp với quy định của chuẩn mực kế toán và chế độ kế toán.

(2) Kiểm tra, giám sát chặt chẽ tình hình thu, chi, thanh toán cũng như tình hình sử dụng tài sản, nguồn vốn của đơn vị kế toán, phát hiện và ngăn ngừa các hành vi vi phạm chính sách, chế độ về quản lý kinh tế – tài chính.

(3) Thực hiện việc phân tích tình hình hoạt động nói chung và tình hình tài chính của đơn vị kế toán, tham mưu cho lãnh đạo đơn vị trong việc ra và thực hiện các quyết định kinh tế.

(4) Tổ chức cung cấp thông tin cho các đối tượng sử dụng theo đúng quy định của pháp luật.

6.2. Các yêu cầu cơ bản đối với kế toán:

Để bảo đảm chất lượng cho thông tin kế toán được cung cấp, từ đó phát huy được tính hữu dụng của thông tin kế toán cho các đối tượng sử dụng thì khi thực hiện kế toán phải bảo đảm các yêu cầu cơ bản sau đây:

Chương II

BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN VÀ BÁO CÁO KẾT QUẢ HOẠT ĐỘNG KINH DOANH

Để phục vụ cho công tác quản lý tài chính và quản lý hoạt động kinh doanh thì đơn vị cần phải có các tài liệu tổng hợp phản ánh toàn diện hoạt động của mình. Các tài liệu tổng hợp không chỉ cần cho bản thân đơn vị mà còn cần thiết cho những đối tượng có quyền lợi trực tiếp hoặc gián tiếp đối với đơn vị và cho những ai có quan tâm đến hoạt động của đơn vị.

Việc phản ánh vào sổ sách kế toán mới chỉ phản ánh được từng loại tài sản, từng loại nguồn vốn cũng như từng mặt riêng biệt của quá trình hoạt động của đơn vị. Các tài liệu này mặc dù rất cần thiết cho công tác quản lý, song yêu cầu tổng hợp từ các sổ kế toán thành hệ thống các chỉ tiêu tổng hợp là vấn đề có ý nghĩa quan trọng về mặt quản lý tình hình tài chính. Các thông tin tổng hợp được gọi là các thông tin tài chính mà công tác kế toán phải có trách nhiệm cung cấp một cách kịp thời, chính xác và trung thực.

Do tính chất tổng hợp của các thông tin tài chính nên số liệu được sử dụng để xác lập các chỉ tiêu tổng hợp đều được biểu hiện dưới hình thức tiền tệ (chỉ sử dụng duy nhất thước đo bằng tiền).

Thông tin tổng hợp như nêu trên được kế toán cung cấp thông qua hệ thống báo cáo tài chính. Theo quy định hiện

nay thì báo cáo tài chính định kỳ mà doanh nghiệp phải lập và cung cấp bao gồm:

- Bảng cân đối kế toán
- Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh
- Báo cáo lưu chuyển tiền tệ
- Bảng thuyết minh báo cáo tài chính

Sau đây sẽ giới thiệu 2 báo cáo tài chính là bảng cân đối kế toán và báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh.

I. BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN

1. Khái niệm:

Bảng cân đối kế toán (BCĐKT) là báo cáo tài chính phản ánh một cách tổng quát toàn bộ tài sản của doanh nghiệp theo hai cách phân loại: kết cấu của tài sản và nguồn hình thành nên tài sản dưới hình thức tiền tệ tại một thời điểm nhất định (cuối quý, cuối năm).

BCĐKT là báo cáo tài chính quan trọng đối với doanh nghiệp, đối với các cơ quan chức năng cũng như cho nhiều đối tượng khác có liên quan hoặc quan tâm đến hoạt động của doanh nghiệp. Thông qua BCĐKT có thể tìm hiểu, xem xét, đánh giá tình hình phân bổ tài sản, phân bổ nguồn vốn cũng như các mối quan hệ kinh tế - tài chính khác hiện có trong doanh nghiệp.

BCĐKT là một báo cáo bắt buộc, được nhà nước quy định thống nhất về mẫu biểu, phương pháp lập, nơi phải gửi và thời hạn gửi.

2. Kết cấu của bảng cân đối kế toán:

Xuất phát từ yêu cầu biểu hiện hai mặt khác nhau của tài sản trong doanh nghiệp: tài sản gồm những gì và tài sản do đâu mà có nên kết cấu của BCĐKT được xây dựng theo kết cấu 2 bên.

- Kết cấu 2 bên:

Bên trái gọi là tài sản: được dùng để phản ánh kết cấu của tài sản.

Bên phải gọi là nguồn vốn: được dùng để phản ánh các nguồn vốn khác nhau tạo nên tài sản.

Kết cấu hai phần: Phần trên phản ánh tài sản; phần dưới phản ánh nguồn vốn.

Bên (phần) tài sản được chia làm 2 loại:

+ Loại A: Tài sản ngắn hạn

+ Loại B: Tài sản dài hạn

Bên (phần) nguồn vốn cũng được chia làm 2 loại:

+ Loại A: Nợ phải trả

+ Loại B: Vốn chủ sở hữu

Trong từng loại còn được chia ra thành nhiều mục, nhiều khoản để phản ánh chi tiết từng loại tài sản, từng loại nguồn vốn theo yêu cầu quản lý chung. Loại, mục, khoản là những chỉ tiêu kinh tế được qui định và sắp xếp một cách thống nhất.

Để phản ánh giá trị của các chỉ tiêu bên tài sản và bên nguồn vốn thì BCĐKT còn được thiết kế 2 cột để ghi chép số đầu năm và số cuối kỳ. Số liệu ở 2 cột này sẽ giúp cho người nhận thông tin có căn cứ để nắm bắt, phân tích, đánh giá qui mô cũng như sự biến động của tài sản và nguồn vốn giữa đầu năm và cuối kỳ.

Hai bên của BCĐKT phản ánh 2 mặt khác nhau của tài sản trong doanh nghiệp nên giữa chúng có mối quan hệ mật thiết với nhau. Xét về mặt lượng thì bao giờ cũng có:

Tổng số tài sản = Tổng số nguồn vốn

Hoặc **(A + B) Tài sản = (A + B) Nguồn vốn**

Tính chất bằng nhau biểu hiện tính cân đối. Tính cân đối là tính chất cơ bản của BCĐKT.

3. Một ví dụ về BCĐKT:

Tại một doanh nghiệp vào ngày 30/09/19xx có các tài liệu sau (đơn vị: 1.000 đồng):

I. Tài sản của doanh nghiệp bao gồm:

1. Tiền mặt	40.000
2. Tiền gửi Ngân hàng	800.000
3. Nguyên vật liệu	500.000
4. Công cụ, dụng cụ	60.000
5. Thành phẩm	100.000
6. Tài sản cố định hữu hình	5.000.000

II. Nguồn vốn của doanh nghiệp bao gồm:

1. Vay ngắn hạn	600.000
2. Phải trả cho người bán	200.000
3. Phải trả khác	50.000
4. Nguồn vốn kinh doanh	5.600.000
5. Quỹ đầu tư phát triển	50.000

Dựa vào tài liệu sẽ lập được BCĐKT như sau:

BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN

Ngày 30/09/19xx

Đơn vị tính: 1.000 đồng

Tài sản	Số tiền	Nguồn vốn	Số tiền
Loại A: Tài sản ngắn hạn	**1.500.000**	**Loại A: Nợ phải trả**	**850.000**
1. Tiền mặt	40.000	1. Vay ngắn hạn	600.000
2. Tiền gửi Ngân hàng	800.000	2. Phải trả cho người bán	200.000
3. Nguyên vật liệu	500.000	3. Phải trả khác	50.000
4. Công cụ, dụng cụ	60.000	**Loại B: Vốn chủ sở hữu**	5.650.000
5. Thành phẩm	100.000	1. Nguồn vốn kinh doanh	5.600.000
Loại B: Tài sản dài hạn	**5.000.000**	2. Quỹ đầu tư phát triển	50.000
- Tài sản cố định hữu hình	5.000.000		
TỔNG CỘNG TÀI SẢN	**6.500.000**	**TỔNG CỘNG NGUỒN VỐN**	**6.500.000**

4. Sự biến động của BCĐKT trong quá trình hoạt động của doanh nghiệp (tính cân đối của BCĐKT):

Trong quá trình hoạt động của đơn vị, các loại tài sản và các loại nguồn vốn thường xuyên biến động (tăng lên, giảm xuống) do tác động của các nghiệp vụ kinh tế. Sự biến động này đã làm cho bảng cân đối kế toán ở những thời điểm khác nhau cũng có những thay đổi tương ứng. Mặc dù các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong đơn vị rất phong phú đa dạng nhưng nói chung ảnh hưởng của chúng đến sự biến động của tài sản và nguồn vốn không ngoài 4 trường hợp sau:

Trường hợp 1:

Nghiệp vụ kinh tế phát sinh chỉ ảnh hưởng bên tài sản, tức là ảnh hưởng đến 2 khoản thuộc bên tài sản, thì sẽ làm một khoản tài sản này tăng lên đồng thời với một khoản tài sản khác giảm xuống tương ứng. Trong trường hợp này số tổng cộng của BCĐKT không đổi, nhưng tỷ trọng của các loại tài sản chịu ảnh hưởng có sự thay đổi.

Ví dụ: Rút tiền gửi Ngân hàng về quỹ tiền mặt 8.000 (đơn vị 1.000đ).

Nghiệp vụ này làm tiền mặt tăng lên 8.000. Lúc này quỹ tiền mặt sẽ là 40.000 + 8.000 = 48.000, đồng thời làm tiền gửi Ngân hàng giảm 8.000; lúc này tiền gửi Ngân hàng sẽ là: 800.000 – 8.000 = 792.000. Tuy nhiên, tổng cộng tài sản vẫn là 6.500.000. Riêng tỷ trọng tiền mặt và tiền gửi Ngân hàng đã có sự thay đổi so với trước lúc phát sinh nghiệp vụ.

Tỷ trọng của 2 loại tài sản này trước lúc phát sinh nghiệp vụ kinh tế:

- Tiền mặt: $\frac{40.000}{6.500.000} = 0,61\%$

- Tiền gửi Ngân hàng: $\frac{800.000}{6.500.000} = 12,3\%$

Tỷ trọng sau lúc phát sinh nghiệp vụ:

- Tiền mặt: $\frac{48.000}{6.500.000} = 0,73\%$

- Tiền gửi Ngân hàng: $\frac{792.000}{6.500.000} = 12,2\%$

Lúc này bảng cân đối kế toán có sự thay đổi:

Tài sản	Số tiền	Nguồn vốn	Số tiền
Loại A: Tài sản ngắn hạn	**1.500.000**	**Loại A: Nợ phải trả**	**850.000**
1. Tiền mặt	48.000	1. Vay ngắn hạn	600.000
2. Tiền gửi Ngân hàng	792.000	2. Phải trả cho người bán	200.000
3. Nguyên vật liệu	500.000	3. Phải trả khác	50.000
4. Công cụ, dụng cụ	60.000	**Loại B: Nguồn vốn chủ sở hữu**	5.650.000
5. Thành phẩm	100.000	1. Nguồn vốn kinh doanh	5.600.000
Loại B: Tài sản dài hạn	5.000.000	**2. Quỹ đầu tư và phát triển**	**50.000**
Tài sản cố định hữu hình	**5.000.000**		
TỔNG CỘNG TÀI SẢN	**6.500.000**	**TỔNG CỘNG NGUỒN VỐN**	**6.500.000**

Trường hợp 2:

Nghiệp vụ kinh tế phát sinh chỉ ảnh hưởng bên nguồn vốn, tức ảnh hưởng đến 2 khoản thuộc nguồn vốn sẽ làm một nguồn tăng lên đồng thời làm một nguồn giảm xuống tương ứng. Trong trường hợp này số tổng cộng của BCĐKT không đổi, nhưng tỷ trọng của các nguồn vốn chịu ảnh hưởng có sự thay đổi.

Ví dụ: Vay ngắn hạn trả nợ cho người bán 100.000 (đơn vị: 1.000đ)

Nghiệp vụ này làm cho khoản vay ngắn hạn tăng lên 100.000, lúc này vay ngắn hạn sẽ là: 600.000 + 100.000 = 700.000, đồng thời làm cho khoản phải trả cho người bán sẽ là: 200.000 – 100.000 = 100.000. Tuy nhiên tổng cộng nguồn vốn vẫn là 6.500.000.

Riêng tỷ trọng của hai loại nguồn vốn này có sự thay đổi như sau:

- Trước lúc phát sinh nghiệp vụ:

+ Vay ngắn hạn: $\frac{600.000}{6.500.000} = 9,23\%$

+ Phải trả cho người bán: $\frac{200.000}{6.500.000} = 3,08\%$

- Sau lúc phát sinh nghiệp vụ:

+ Vay ngắn hạn: $\frac{700.000}{6.500.000} = 10.77\%$

+ Phải trả cho người bán: $\frac{100.000}{6.500.000} = 1,54\%$

Lúc này bảng cân đối kế toán có sự thay đổi như sau:

Tài sản	Số tiền	Nguồn vốn	Số tiền
Loại A: Tài sản ngắn hạn	**1.500.000**	**Loại A: Nợ phải trả**	**850.000**
1. Tiền mặt	48.000	1. Vay ngắn hạn	700.000
2. Tiền gửi Ngân hàng	792.000	2. Phải trả cho người bán	100.000
3. Nguyên vật liệu	500.000	3. Phải trả khác	50.000
4. Công cụ, dụng cụ	60.000	**Loại B: Vốn chủ sở hữu**	**5.650.000**
5. Thành phẩm	100.000	1. Nguồn vốn kinh doanh	5.600.000
Loại B: Tài sản dài hạn	**5.000.000**	2. Quỹ đầu tư phát triển	50.000
- TSCĐ hữu hình	5.000.000		
TỔNG CỘNG TÀI SẢN	**6.500.000**	**TỔNG CỘNG NGUỒN VỐN**	**6.500.000**

Trường hợp 3:

Nghiệp vụ kinh tế phát sinh ảnh hưởng cả hai bên tài sản và nguồn vốn, tức là ảnh hưởng đến một khoản thuộc tài sản và một khoản thuộc nguồn vốn nếu làm cho khoản thuộc tài sản tăng thì đồng thời làm khoản nguồn vốn tăng tương ứng. Trong trường hợp này số tổng cộng của BCĐKT sẽ tăng lên, còn tỷ trọng của tất cả các loại tài sản, các loại nguồn vốn đều có sự thay đổi.

Ví dụ: Nhà nước cấp thêm cho đơn vị một tài sản cố định hữu hình có giá trị 500.000 (đơn vị 1.000).

Nghiệp vụ này làm tài sản cố định hữu hình tăng thêm 500.000. Lúc này tài sản cố định hữu hình sẽ là 5.000.000 + 500.000 = 5.500.000. Lúc này nguồn vốn kinh doanh sẽ là 5.600.000 + 500.000 = 6.100.000. Số tổng cộng của BCĐKT tăng thêm 500.000 (tăng cả 2 bên), lúc này sẽ là: 6.500.000 + 500.000 = 7.000.000. Riêng tỷ trọng của tất cả các loại tài sản, các loại nguồn vốn thay đổi bởi trước khi nghiệp vụ kinh tế phát sinh thì tỷ trọng được tính trên tổng số: 6.500.000, còn sau khi nghiệp vụ kinh tế phát sinh thì tỷ trọng lại tính trên tổng số 7.000.000.

Lúc này BCĐKT có sự thay đổi như sau:

Tài sản	Số tiền	Nguồn vốn	Số tiền
Loại A: Tài sản ngắn hạn	**1.500.000**	**Loại A: Nợ phải trả**	**850.000**
1. Tiền mặt	48.000	1. Vay ngắn hạn	700.000
2. Tiền gửi Ngân hàng	792.000	2. Phải trả cho người bán	100.000
3. Nguyên vật liệu	500.000	3. Phải trả khác	50.000
4. Công cụ, dụng cụ	60.000	**Loại B: Vốn chủ sở hữu**	**6.150.000**
5. Thành phẩm	100.000	1. Nguồn vốn kinh doanh	6.100.000
Loại B: Tài sản dài hạn	**5.500.000**	2. Quỹ đầu tư phát triển	50.000
- TSCĐ hữu hình	5.500.000		
TỔNG CỘNG TÀI SẢN	**7.000.000**	**TỔNG CỘNG NGUỒN VỐN**	**7.000.000**

Trường hợp 4:

Nghiệp vụ kinh tế phát sinh ảnh hưởng cả hai bên tài sản và nguồn vốn, tức là ảnh hưởng đến một khoản thuộc tài sản, một khoản thuộc nguồn vốn, nếu làm cho khoản tài sản giảm thì đồng thời làm cho khoản nguồn vốn giảm tương ứng. Trong trường hợp này số tổng cộng của BCĐKT sẽ giảm xuống, còn tỷ trọng của tất cả các loại tài sản, các loại nguồn vốn đều có sự thay đổi.

Ví dụ: Dùng tiền gửi Ngân hàng để trả khoản phải trả khác là 20.000. (đơn vị: 1.000đ)

Nghiệp vụ này làm cho tiền gửi Ngân hàng giảm xuống 20.000, lúc này tiền gửi Ngân hàng sẽ là: 792.000 – 20.000 = 772.000, đồng thời làm cho khoản phải trả khác cũng giảm 20.000, lúc này khoản phải trả khác sẽ là: 50.000 – 20.000 = 30.000. Số tổng cộng của BCĐKT giảm xuống 20.000 (giảm cả 2 bên) và lúc này số tổng cộng sẽ là: 7.000.000 – 20.000 = 6.980.000. Riêng tỷ trọng của các loại tài sản, các loại nguồn vốn đều có sự thay đổi, bởi trước khi nghiệp vụ kinh tế phát sinh thì tỷ trọng được tính trên tổng số 7.000.000, còn sau khi nghiệp vụ kinh tế phát sinh thì tỷ trọng lại tính trên 6.980.000.

Sau khi có 4 nghiệp vụ kinh tế trên phát sinh, tình hình tài sản và nguồn vốn của đơn vị đã có sự thay đổi và được thể hiện trên BCĐKT như sau:

BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN
(Sau khi có nghiệp vụ phát sinh)

(Đơn vị tính: 1.000)

Tài sản	Số tiền	Nguồn vốn	Số tiền
Loại A: Tài sản ngắn hạn	**1.480.000**	**Loại A: Nợ phải trả**	**830.000**
1. Tiền mặt	48.000	1. Vay ngắn hạn	700.000
2. Tiền gửi Ngân hàng	772.000	2. Phải trả cho người bán	100.000
3. Nguyên vật liệu	500.000	3. Phải trả khác	30.000
4. Công cụ, dụng cụ	60.000	**Loại B: Nguồn vốn chủ sở hữu**	6.150.000
5. Thành phẩm	100.000	1. Nguồn vốn kinh doanh	6.100.000
Loại B: Tài sản dài hạn	**5.500.000**	2. Quỹ đầu tư phát triển	50.000
- TSCĐ hữu hình	5.500.000		
TỔNG CỘNG TÀI SẢN	**6.980.000**	**TỔNG CỘNG NGUỒN VỐN**	**6.980.000**

Sau 4 trường hợp trên có thể rút ra một số nhận xét:

- *Nghiệp vụ kinh tế phát sinh ảnh hưởng đến một bên của BCĐKT thì số tổng cộng của BCĐKT không đổi, nhưng tỷ trọng của các khoản chịu ảnh hưởng có sự thay đổi.*
- *Nghiệp vụ kinh tế phát sinh ảnh hưởng đến 2 bên của BCĐKT thì số tổng cộng của BCĐKT có sự thay đổi (tăng lên hoặc giảm xuống), tỷ trọng của tất cả các khoản trong BCĐKT đều có sự thay đổi.*
- *Mọi nghiệp vụ kinh tế phát sinh đều không làm mất tính chất cân đối của BCĐKT.*

Biểu số 07
Mẫu số B 01 – DN

Đơn vị báo cáo :.....
Địa chỉ:.....

Ban hành theo QĐ số 15/2006/QĐ-BTC ngày 20-3-2006 Bộ trưởng BTC

BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN

Tại ngày ... tháng ... năm ...

Đơn vị tính:.....

Tài sản	Mã số	Thuyết minh	Số cuối năm	Số đầu năm
1	2		3	4
A - TÀI SẢN NGẮN HẠN	**100**			
(100 = 110 + 120 + 130 + 140 + 150)				
I. Tiền và các khoản tương đương tiền	**110**			
1. Tiền	111	V.01		
2. Các khoản tương đương tiền	112			
II. Các khoản đầu tư tài chính ngắn hạn	**120**	V.02		
1. Đầu tư ngắn hạn	121			
2. Dự phòng giảm giá chứng khoán đầu tư ngắn hạn (*) (2)	129		(...)	(...)
III. Các khoản phải thu	**130**			
1. Phải thu của khách hàng	131			
2. Trả trước cho người bán	132			
3. Phải thu nội bộ khác	133			
4. Phải thu theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng	134			
5. Các khoản phải thu khác	135	V.03		
6. Dự phòng các khoản phải thu khó đòi (*)	139		(...)	(...)
IV. Hàng tồn kho	**140**			
1. Hàng tồn kho	141	V.04		
2. Dự phòng giảm giá hàng tồn kho (*)	149		(...)	(...)
V. Tài sản lưu động khác	**150**			
1. Chi phí trả trước	151			

Tài sản	Mã số	Thuyết minh	Số cuối năm	Số đầu năm
1	2		3	4
2. Thuế GTGT được khấu trừ	152			
3. Thuế và các khoản khác phải thu Nhà nước	154	V.05		
4.				
5. Tài sản nắn hạn khác	158			
B - TÀI SẢN CỐ ĐỊNH, ĐẦU TƯ DÀI HẠN	**200**			
(200 = 210 + 220 + 230 + 240 + 260)				
I. Các khoản phải thu dài hạn	**210**			
1. Phải thu dài hạn của khách hàng	211			
2. Vốn kinh doanh ở đơn vị trực thuộc	212			
3. Phải thu dài hạn nội bộ	213	V.06		
4. Phải thu dài hạn khác	218	V.07		
5. Dự phòng phải thu dài hạn khó đòi (*)	219		(...)	(...)
II. Tài sản cố định	**220**			
1. Tài sản cố định hữu hình	221	V.08		
- Nguyên giá	222			
- Giá trị hao mòn lũy kế (*)	223		(...)	(...)
2. Tài sản cố định thuê tài chính	224	V.09		
- Nguyên giá	225			
- Giá trị hao mòn lũy kế (*)	226			
3. Tài sản cố định vô hình	227	V.10		
- Nguyên giá	228			
- Giá trị hao mòn lũy kế (*)	229		(...)	(...)
4. Chi phí xây dựng cơ bản dở dang	230	V.11		
III. Bất động sản đầu tư	**240**	**V.12**		
- Nguyên giá	241			
- Giá trị hao mòn lũy kế (*)	242		(...)	(...)
IV. Các khoản đầu tư tài chính dài hạn	**250**			
1. Đầu tư vào công ty con	251			
2. Đầu tư vào công ty liên kết, liên doanh	252			
3. Đầu tư dài hạn khác	258	V.13		

Tài sản	Mã số	Thuyết minh	Số cuối năm	Số đầu năm
1	2		3	4
4. Dự phòng giảm giá đầu tư tài chính dài hạn (*)	259		(...)	(...)
V. Tài sản dài hạn khác	**260**			
1. Chi phí trả trước dài hạn	261	V.14		
2. Tài sản thuế thu nhập hoãn lại	262	V.21		
3. Tài sản dài hạn khác	268			
TỔNG CỘNG TÀI SẢN (270 = 100 + 200)	**270**			
NGUỒN VỐN				
A - NỢ PHẢI TRẢ (300 = 310 + 330)	**300**			
I. Nợ ngắn hạn	**310**			
1. Vay và nợ ngắn hạn	311	V.15		
2. Phải trả người bán	312			
3. Người mua trả tiền trước	313			
4. Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước	314	V.16		
5. Phải trả người lao động	315			
6. Chi phí trả trước	316	V.17		
7. Phải trả nội bộ	317			
8. Phải trả theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng	318			
9. Các khoản phải trả	319	V.18		
10. Dự phòng phải trả ngắn hạn	320			
II. Nợ dài hạn	**330**			
1. Phải trả dài hạn người bán	331			
2. Phải trả dài hạn nội bộ	332	V.19		
3. Phải trả dài hạn khác	333			
4. Vay và nợ dài hạn	334	V.20		
5. Thuế thu nhập hoãn lại phải trả	335	V.21		
6. Dự phòng trợ cấp mất việc làm	336			
7. Dự phòng phải trả dài hạn	337			
B - VỐN CHỦ SỞ HỮU (400 = 410 + 430)	**400**			
I. Vốn chủ sở hữu	**410**	V.22		

Tài sản	Mã số	Thuyết minh	Số cuối năm	Số đầu năm
1	2		3	4
1. Vốn đầu tư của chủ sở hữu	411			
2. Thặng dư vốn cổ phần	412			
3. Vốn khác của chủ sở hữu	413			
4. Cổ phiếu quỹ (*)	414		(...)	(...)
5. Chênh lệch đánh giá lại tài sản	415			
6. Chênh lệch tỷ giá hối đoái	416			
7. Quỹ đầu tư phát triển	417			
8. Quỹ dự phòng tài chính	418			
9. Quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu	419			
10. Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối	420			
11. Nguồn vốn đầu tư XDCB	421			
II. Nguồn kinh phí và quỹ khác	**430**			
1. Quỹ khen thưởng và phúc lợi	431			
2. Nguồn kinh phí	432	V.23		
3. Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ	433			
Tổng cộng nguồn vốn	**440**			
(440 = 300 + 400)				

CÁC CHỈ TIÊU NGOÀI BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN

Chỉ tiêu	Thuyết minh	Số cuối Năm (3)	Số đầu năm (3)
1. Tài sản thuê ngoài			
2. Vật tư, hàng hóa nhận giữ hộ, nhận gia công			
3. Hàng hóa nhận bán hộ, nhận ký gửi			
4. Nợ khó đòi đã xử lý			
5. Ngoại tệ các loại			
6. Hạn mức kinh phí còn lại			
7. Nguồn vốn khấu hao cơ bản hiện có			

Lập, ngày ... tháng ... năm ...

Người lập biểu	Kế toán trưởng	Giám đốc
(Ký, họ tên)	*(Ký, họ tên)*	*(Ký, họ tên, đóng dấu)*

II. BÁO CÁO KẾT QUẢ HOẠT ĐỘNG KINH DOANH (BCKQHĐKD)

1. Khái niệm:

BCKQHĐKD là báo cáo kế toán (báo cáo tài chính) phản ánh tổng quát doanh thu, chi phí và kết quả lãi lỗ do các hoạt động khác nhau của doanh nghiệp tạo ra trong một thời kỳ nhất định.

Tính chất tổng hợp của báo cáo được biểu hiện ở việc xác định các chỉ tiêu trong bảng – các chỉ tiêu tổng hợp phản ánh doanh thu chi phí và kết quả của các loại hoạt động khác nhau. Tính cân đối của báo cáo được biểu hiện:

Doanh thu = Chi phí tạo ra doanh thu + Kết quả kinh doanh

Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh cung cấp thông tin về tình hình kinh doanh nên là nguồn thông tin cần thiết đối với doanh nghiệp cũng như các cơ quan chức năng và các đối tượng khác có liên quan đến các hoạt động của doanh nghiệp, nó là căn cứ quan trọng để đánh giá và phân tích tình hình và kết quả hoạt động của doanh nghiệp, đặc biệt khi xem xét khả năng sinh lời từ hoạt động của doanh nghiệp.

2. Các chỉ tiêu trong BCKQHĐKD

Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh bao gồm các chỉ tiêu tổng hợp:

- *Tổng doanh thu*

- *Các khoản giảm trừ (Chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán, hàng bán bị trả lại, thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu, thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp phải nộp)*

- *Doanh thu thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ*

- *Giá vốn hàng bán*

- *Lợi nhuận gộp*

- *Doanh thu hoạt động tài chính*
- *Chi phí tài chính*
- *Chi phí bán hàng*
- *Chi phí quản lý doanh nghiệp*
- *Lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh*
- *Thu nhập khác*
- *Chi phí khác*
- *Lợi nhuận khác*
- *Tổng lợi nhuận trước thuế*
- *Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp*
- *Lợi nhuận sau thuế*

Đơn vị báo cáo:.....
Địa chỉ: .....

Mẫu số B 02 - DN
(Ban hành theo QĐ số 15/2006/QĐ – BTC ngày 20/03/2006 của Bộ trưởng BTC)

BÁO CÁO KẾT QUẢ HOẠT ĐỘNG KINH DOANH
Năm ...

Đơn vị tính:.....

Chỉ tiêu	Mã số	Thuyết minh	Năm nay	Năm trước
1	2	3	4	5
1. Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ	01	VI.25		
2. Các khoản giảm trừ doanh thu				
3. Doanh thu thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ (10 = 01 – 02)	02			
4. Giá vốn hàng bán	10			
5. Lợi nhuận gộp về bán hàng và cung cấp dịch vụ (20 = 10 - 11)	11	VI.27		
6. Doanh thu hoạt động tài chính	21	VI.26		
7. Chi phí tài chính	22	VI.28		
- Trong đó: Chi phí lãi vay	23			
8. Chi phí bán hàng	24			
9. Chi phí quản lý doanh nghiệp	25			
10. Lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh [30 = 20 + (21 - 22) - (24+ 25)]	30			
11. Thu nhập khác	31			
12. Chi phí khác	32			
13. Lợi nhuận khác (40 = 31 - 32)	40			
14. Tổng lợi nhuận trước thuế (50 = 30 + 40)	50			
15. Chi phí thuế TNDN hiện hành	51	VI.30		
16. Chi phí thuế TNDN hoãn lại	52	VI.30		
17. Lợi nhuận sau thuế TNDN(60= 50–51–52)	60			
18. Lãi cơ bản trên cổ phiếu (*)	70			

Lập, ngày ... tháng ... năm .....

Người lập biểu	Kế toán trưởng	Giám đốc
(Ký, họ tên)	*(Ký, họ tên)*	*(Ký, họ tên, đóng dấu)*

3. Mối quan hệ giữa báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh và bảng cân đối kế toán:

Căn cứ vào quan hệ giữa tài sản và nguồn vốn cũng như giữa doanh thu, chi phí tạo ra doanh thu và kết quả kinh doanh để xác định mối quan hệ về sự vận động của các đối tượng nằm trong hai báo cáo: Bảng cân đối kế toán và Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh như sau:

(1) TS = NPT + NVCSH (chứa chỉ tiêu Lãi, lỗ)

(2) KQKD = DT – CP tạo ra DT

* Khi KQKD > 0 (Lãi) thì NVCSH tăng:

- Nếu NPT không đổi thì TS tăng một lượng tương ứng với NVCSH tăng, đó là chênh lệch TS do doanh thu tạo ra lớn hơn TS đã chuyển hóa thành chi phí tạo ra doanh thu.

- Nếu TS không đổi thì NPT sẽ giảm một lượng tương ứng với NVCSH tăng, đó là chênh lệch TS do doanh thu tạo ra lớn hơn TS đã chuyển hóa thành chi phí tạo ra doanh thu được dùng để trả nợ các khoản phải trả.

- Nếu TS tăng đồng thời với NPT giảm nhưng tổng số biến động tăng, giảm tương ứng với NVCSH tăng, đó là chênh lệch TS do doanh thu tạo ra lớn hơn TS chuyển thành chi phí tạo ra doanh thu được sử dụng một phần để trang trải nợ phải trả.

* Khi KQKD < 0 (Lỗ) thì NVCSH giảm:

- Nếu NPT không đổi thì TS giảm một lượng tương ứng với NVCSH giảm, đó là chênh lệch TS đã chuyển hóa thành chi phí tạo ra doanh thu lớn hơn TS do doanh thu tạo ra.

- Nếu TS không đổi thì NPT sẽ tăng một lượng tương ứng với NVCSH giảm, đó là chênh lệch TS đã chuyển hóa thành chi phí tạo ra doanh thu lớn hơn TS do doanh thu tạo ra và chênh lệch TS này tạo ra từ các khoản nợ phải trả.

- Nếu TS giảm đồng thời với NPT tăng nhưng tổng số

biến động tăng, giảm tương ứng với NVCSH giảm, đó là chênh lệch TS đã chuyển hóa thành chi phí tạo ra doanh thu lớn hơn TS do doanh thu tạo ra và trong chênh lệch này đã có một phần TS được tạo ra từ các khoản nợ phải trả.

Bài tập:

Tại một doanh nghiệp có các tài liệu sau:

Tình hình tài sản và nguồn vốn của doanh nghiệp vào ngày 31-12-20x0

(Đơn vị 1.000đ)

1. Vay ngắn hạn	6.000
2. Tiền gửi Ngân hàng	8.000
3. Tài sản cố định hữu hình	40.000
4. Lợi nhuận chưa phân phối	4.000
5. Nguyên vật liệu	5.000
6. Phải trả cho người bán	4 000
7. Tiền mặt	2.000
8. Phải thu của khách hàng	4.000
9. Nguồn vốn kinh doanh	48.000
10. Thành phẩm	6.000
11. Phải trả CNV	1.000
12. Quỹ đầu tư phát triển	2.000

- *Các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong tháng 01-20X1:*

1- Rút tiền gửi Ngân hàng về quỹ tiền mặt	2.000.000đ
2- Khách hàng trả nợ cho doanh nghiệp= TGNH	3.000.000đ
3- Nhập kho nguyên vật liệu trả = TGNH	1.500.000đ
4- Vay ngắn hạn trả nợ cho người bán	4.000.000đ

5- Dùng lợi nhuận để bổ sung nguồn vốn kinh doanh 2.000.000đ

6- Dùng lợi nhuận để bổ sung quỹ đầu tư phát triển 1.000.000đ

7- Vay ngắn hạn và nhập về quỹ tiền mặt 1.000.000đ

8- Được cấp thêm 1 TSCĐ hữu hình trị giá 8.000.000đ

9- Nhập kho nguyên vật liệu chưa trả tiền cho người bán 3.000.000đ

10- Chi tiền mặt để trả nợ cho người bán 1.500.000đ

11- Chi tiền mặt để thanh toán cho công nhân 1.000.000đ

12- Dùng TGNH để trả nợ vay ngắn hạn 3.000.000đ

Yêu cầu:

1- Lập bảng cân đối kế toán vào ngày 31-12-20X0.

2- Lập bảng cân đối kế toán vào ngày 31-01-20X1.

Nhận xét từng nghiệp vụ kế toán có ảnh hưởng thế nào đến BCĐKT.

ĐS: 1) BCĐKT ngày 31-12-20X0: 65.000.000đ

2) BCĐKT ngày 31-01-20X1: 71.500.000đ

Chương III
TÀI KHOẢN VÀ GHI SỔ KÉP

I. TÀI KHOẢN

Để có được thông tin về sự vận động, thay đổi của từng loại tài sản, từng loại nguồn vốn cũng như từng loại doanh thu, chi phí khác nhau của đơn vị (sau đây gọi chung là đối tượng kế toán) nhằm phục vụ cho yêu cầu quản lý cụ thể thì cần thiết phải sử dụng các tài khoản kế toán.

Tuy nhiên, bất kỳ nghiệp vụ kinh tế nào khi phát sinh cũng liên quan ít nhất đến hai đối tượng kế toán khác nhau. Việc phản ánh đồng thời sự thay đổi các đối tượng kế toán có liên quan trong nghiệp vụ kinh tế phát sinh là điều cần thiết phải thực hiện. Phản ánh mối quan hệ giữa các đối tượng kế toán trong trạng thái vận động, thay đổi biểu hiện mối quan hệ đối ứng giữa các đối tượng kế toán với nhau.

Như vậy, để biểu hiện mối quan hệ đối ứng giữa các đối tượng kế toán có liên quan trong quá trình phản ánh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh thì kế toán cần phải sử dụng các tài khoản kế toán để ghi chép theo phương pháp ghi sổ kép (hoặc còn gọi là ghi kép).

1. Khái niệm tài khoản:

Tài khoản là phương pháp phân loại nghiệp vụ kinh tế phát sinh theo yêu cầu phản ánh và giám đốc một cách thường xuyên, liên tục và có hệ thống số hiện có và tình hình biến động của từng loại tài sản, từng loại nguồn vốn

cũng như từng loại doanh thu và chi phí khác nhau trong doanh nghiệp (theo từng đối tượng kế toán cụ thể).

Qua định nghĩa này có thể nêu một số đặc điểm cơ bản của phương pháp tài khoản:

- *Về hình thức:* là sổ kế toán tổng hợp được dùng để ghi chép số tiền về số hiện có cũng như sự biến động của từng đối tượng kế toán cụ thể dựa trên cơ sở phân loại các nghiệp vụ kinh tế theo các tiêu thức nhất định.

- *Về nội dung:* phản ánh một cách thường xuyên, liên tục sự biến động của từng đối tượng kế toán trong quá trình hoạt động của đơn vị.

- *Về chức năng:* kiểm tra một cách thường xuyên và kịp thời việc bảo vệ và sử dụng từng loại tài sản, từng loại nguồn vốn, việc phát sinh hình thành chi phí, doanh thu và thu nhập của đơn vị kế toán.

Tài khoản được mở cho từng đối tượng kế toán có nội dung kinh tế riêng biệt tức là mỗi loại tài sản, mỗi loại nguồn vốn cũng như mỗi loại chi phí, doanh thu và thu nhập sẽ sử dụng một tài khoản riêng. Tên gọi của tài khoản, số liệu tài khoản, số lượng tài khoản, nội dung và công dụng của tài khoản được nhà nước quy định thống nhất.

Ví dụ:

- Để phản ánh và giám đốc số hiện có và tình hình biến động của tài sản cố định hữu hình sẽ mở tài khoản "Tài sản cố định hữu hình", số liệu quy định TK 211.

- Để phản ánh và giám đốc số hiện có và tình hình thu chi của tiền mặt, sẽ mở tài khoản "Tiền mặt", số hiệu qui định: TK 111.

2. Kết cấu của tài khoản

Xuất phát từ tính khách quan là bất kỳ loại tài sản, loại nguồn vốn nào cũng bao gồm hai mặt độc lập nhau như: tiền

mặt: thu chi; vật liệu: nhập - xuất; nguồn vốn kinh doanh: tăng lên - giảm xuống; vay ngân hàng: vay - trả nợ vay nên tài khoản kế toán được chia thành hai bên để phản ánh và giám đốc cả hai mặt độc lập đó.

Bên trái tài khoản gọi là *bên Nợ* (Debit)

Bên phải tài khoản gọi là *bên Có* (Credit)

Tài khoản kế toán có mẫu như sau:

Tài khoản.....

Chứng từ		Diễn giải	TK đối ứng	Số tiền		Ghi chú
Số	Ngày			Nợ	Có	
		1. Số dư đầu tháng 2. Số phát sinh trong tháng 3. Số dư cuối tháng				

Để đơn giản trong học tập nghiên cứu thì tài khoản được ký hiệu dưới hình thức chữ T. Yếu tố cơ bản của mẫu tài khoản như sau:

3. Nguyên tắc phản ánh trên các tài khoản kế toán

Trong một doanh nghiệp, tài sản và nguồn vốn bao gồm nhiều loại khác nhau, hơn nữa các quá trình sản xuất kinh doanh lại bao gồm nhiều mặt, nhiều giai đoạn có đặc điểm khác nhau nên để phản ánh được tính đa dạng của các đối tượng kế toán thì hệ thống tài khoản được quy định gồm nhiều tài khoản khác nhau. Về nguyên tắc ghi chép vào tài khoản, có thể chia thành 3 nhóm cơ bản có nguyên tắc phản ánh khác nhau:

- Nhóm các tài khoản phản ánh tài sản (loại I và loại II)
- Nhóm các tài khoản phản ánh nguồn vốn (loại III, IV)

- Nhóm các tài khoản trung gian được dùng để phản ánh các loại và quá trình hoạt động khác nhau trong doanh nghiệp (loại V → IX).

**** Nguyên tắc phản ánh trên các tài sản phản ánh tài sản:***

Bên Nợ:

+ Số dư đầu kỳ

+ Số phát sinh tăng trong kỳ

+ Số dư cuối kỳ

Bên Có: + Số phát sinh giảm trong kỳ

Số dư cuối kỳ được tính như sau:

Số dư cuối kỳ = Số dư đầu kỳ + Số phát sinh tăng trong kỳ – Số phát sinh giảm trong kỳ

Ví dụ:

Giả sử vào đầu ngày 01/01/2005 trị giá vật liệu hiện có của doanh nghiệp là 100.000đ. Trong tháng có 2 nghiệp vụ liên quan đến vật liệu như sau:

- Nghiệp vụ 1: Doanh nghiệp mua thêm một số vật liệu trị giá 80.000đ chưa trả tiền người bán.

- Nghiệp vụ 2: Doanh nghiệp xuất dùng cho sản xuất sản phẩm một số vật liệu trị giá 120.000đ

Tình hình trên được phản ánh vào tài khoản "Nguyên liệu, vật liệu" như sau:

Nợ	TK "Nguyên liệu, vật liệu"	Có
- SD đầu tháng : 100.000 - PS tăng : 80.000		- Phát sinh giảm : 120.000
- Cộng số phát sinh tăng: 80.000		- Cộng số phát sinh giảm: 120.000
- SD cuối tháng : 60.000		

Số dư cuối tháng = 100.000 + 80.000 – 120.000 = 60.000

**** Nguyên tắc phản ánh trên tài khoản phản ánh nguồn vốn:***

. Bên Nợ: - Số phát sinh giảm trong kỳ

Bên Có:

- Số dư đầu kỳ

- Số phát sinh tăng trong kỳ

- Số dư cuối kỳ

Số dư cuối kỳ cũng được xác định tương tự như đã nêu ở phần tài khoản phản ánh tài sản.

Ví dụ:

Giả sử vào đầu ngày 01/01/2005 khoản tiền mà doanh nghiệp đang vay ngắn hạn là 600.000đ. Trong tháng có phát sinh 2 nghiệp vụ có liên quan đến khoản vay ngắn hạn như sau:

- Nghiệp vụ 1: Doanh nghiệp dùng tiền gửi Ngân hàng để trả nợ vay ngắn hạn là 200.000đ.

- Nghiệp vụ 2: Doanh nghiệp vay ngắn hạn để trả nợ cho người bán 150.000đ

Tình hình trên được phản ánh vào tài khoản "Vay ngắn hạn" như sau:

Nợ	TK "Vay ngắn hạn" (311)	Có
- Phát sinh giảm trong tháng: 200.000	- Số dư đầu tháng:	600.000
	- PS tăng trong tháng:	150.000
- Cộng số phát sinh giảm: 200.000	- Cộng số phát sinh tăng:	150.000
	- Số dư cuối tháng:	550.000

Số dư cuối tháng = 600.000 + 150.000 – 200.000 = 550.000đ

Qua trình bày ở trên có nhận xét sau:

Nguyên tắc ghi chép trên tài khoản tài sản và tài khoản nguồn vốn hoàn toàn ngược nhau.

Để phản ánh đúng đắn vào các tài khoản thì trước tiên phải phân biệt cho được các đối tượng cần phản ánh thuộc tài sản hay nguồn vốn.

**** Nguyên tắc ghi chép trên các tài khoản trung gian:***

(Các tài khoản phản ánh chi phí doanh thu, thu nhập và xác định kết quả).

Nguyên tắc phản ánh có tính chất đa dạng phụ thuộc vào đối tượng phản ánh (sẽ nêu cụ thể ở chương VI). Tuy nhiên có thể trình bày nguyên tắc phản ánh tổng quát như sau:

Bên Nợ: Các khoản được ghi nhận từ các nghiệp vụ kinh tế phát sinh làm tăng chi phí, làm giảm doanh thu và thu nhập cũng như các khoản được kết chuyển vào cuối kỳ.

Bên Có: Các khoản được ghi nhận từ các nghiệp vụ kinh tế phát sinh làm tăng doanh thu và thu nhập, làm giảm chi phí cũng như các khoản được kết chuyển vào cuối kỳ.

Các tài khoản trung gian không có số dư (phát sinh và kết chuyển toàn bộ).

Ví dụ: Tài liệu về chi phí bán hàng.

1- Chi phí bán hàng phát sinh trong tháng là: 300.000

2- Toàn bộ chi phí bán hàng được kết chuyển vào cuối kỳ để xác định kết quả kinh doanh.

Tài liệu này được phản ánh vào sơ đồ tài khoản như sau:

Nợ	TK "Chi phí bán hàng" (641)		Có
Chi phí bán hàng PS:	300.000	Kết chuyển vào CK:	300.000
Phát sinh:	300.000	Phát sinh:	300.000

II. GHI SỔ KÉP

Mỗi nghiệp vụ kinh tế phát sinh đều có liên quan ít nhất đến hai đối tượng kế toán khác nhau. Nói cách khác, là liên quan ít nhất đến hai tài khoản kế toán. Như vậy việc xác định mối quan hệ giữa các tài khoản khi có nghiệp vụ kinh tế phát sinh để ghi chép số tiền vào các tài khoản phù hợp là một yêu cầu khách quan của công tác kế toán. Yêu cầu này được thực hiện thông qua việc ghi sổ kép.

1. Khái niệm ghi sổ kép:

Ghi sổ kép là một phương pháp được dùng để phản ánh số tiền của các nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào tài khoản kế toán theo đúng nội dung kinh tế của nghiệp vụ và mối quan hệ giữa các loại tài sản, các loại nguồn vốn cũng như các đối tượng kế toán khác.

Như vậy, khi có nghiệp vụ kinh tế phát sinh cần thiết phải xác định tài khoản nào ghi bên Nợ, tài khoản nào ghi bên Có. Việc xác định quan hệ Nợ - Có như vậy được gọi là định khoản kế toán. Định khoản kế toán là cơ sở để thực hiện phương pháp ghi sổ kép.

Ví dụ: Tại một doanh nghiệp trong tháng có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh như sau:

Nghiệp vụ 1: Doanh nghiệp rút tiền gửi ngân hàng về quỹ tiền mặt 10.000đ.

Nghiệp vụ 2: Doanh nghiệp vay ngắn hạn ngân hàng để trả nợ cho người bán 100.000đ.

Với nghiệp vụ 1:

Ta thấy có liên quan đến hai tài khoản: Tài khoản "Tiền gửi ngân hàng" và tài khoản "Tiền mặt". Cả hai tài khoản này đều phản ánh tài sản. Theo nội dung của nghiệp vụ 1 thì tiền gửi ngân hàng giảm xuống 10.000đ, còn tiền mặt tăng lên 10.000đ. Như vậy, ta sẽ định khoản như sau:

Nợ tài khoản "Tiền mặt" (111) : 10.000đ

Có tài khoản "Tiền gửi ngân hàng" : 10.000đ

và ghi vào tài khoản theo sơ đồ sau:

Nợ TK"TGNH" Có		Nợ TK"Tiền mặt" Có	
Xxx	10.000	xxx	10.000

Với nghiệp vụ 2:

Ta thấy liên quan đến hai tài khoản "Vay ngắn hạn" và tài khoản "Phải trả cho người bán". Cả hai tài khoản này đều phản ánh nguồn vốn. Theo nội dung của nghiệp vụ 2 thì khoản vay ngắn hạn tăng lên 100.000đ. Còn khoản phải trả cho người bán giảm xuống 100.000đ.

Như vậy ta sẽ định khoản như sau:

Nợ tài khoản "Phải trả cho người bán": 100.000đ

Có tài khoản "Vay ngắn hạn" : 100.000đ

và ghi vào sổ kế toán theo sơ đồ sau:

Nợ TK"Vay ngắn hạn" Có		Nợ TK"Phải trả cho người bán Có	
xxx	100.000	xxx	100.000

Nhận xét:

Qua các ví dụ đã trình bày nói trên cùng vô số ví dụ sẽ được kiểm nghiệm bằng thực tế; chúng ta nhận thấy rằng khi một nghiệp vụ kinh tế phát sinh có liên quan đến 2 tài khoản kế toán; nếu một trong hai tài khoản đã ghi Nợ thì tài khoản còn lại phải ghi Có và ngược lại. Quan hệ tất yếu về mặt Nợ - Có giữa hai tài khoản trong cùng một nghiệp vụ kinh tế nói trên được gọi là quan hệ đối ứng tài khoản. Quan hệ đối ứng tài khoản là một khái niệm thuộc về kế toán kép.

Quan hệ này có thể mở rộng cho 3 tài khoản trở lên *(lúc này chúng ta có khái niệm về định khoản phức tạp).*

2. Các loại định khoản

Tùy theo tính chất phức tạp của mối quan hệ giữa các tài khoản chịu ảnh hưởng của các nghiệp vụ kinh tế phát sinh, người ta phân định khoản thành 2 loại: định khoản giản đơn và định khoản phức tạp.

a) Định khoản giản đơn:

Định khoản giản đơn là định khoản: ghi Nợ một tài khoản đối ứng với ghi Có một tài khoản và ngược lại ghi Có một tài khoản đối ứng với ghi Nợ một tài khoản.

Như vậy, khi nghiệp vụ kinh tế phát sinh chỉ liên quan đến 2 tài khoản thì ta có định khoản giản đơn.

Ví dụ: Tại doanh nghiệp trong tháng có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh sau:

Nghiệp vụ 1: Doanh nghiệp dùng tiền gửi ngân hàng trả nợ vay ngắn hạn: 80.000đ

Nghiệp vụ 2: Doanh nghiệp mua một số nguyên vật liệu có trị giá 100.000đ và chưa trả tiền cho người bán.

Định khoản:

Nghiệp vụ 1:

Nợ tài khoản "Vay ngắn hạn" : 80.000đ

Có tài khoản "TGNH" : 80.000đ

Nghiệp vụ 2:

Nợ tài khoản "Nguyên vật liệu": 100.000đ

Có tài khoản "Phải trả cho người bán" : 100.000đ

Nợ TK"TGNH" Có			Nợ TK"Vay ngắn hạn" Có	
Xxxx		(1)		xxxx
	80.000	← →	80.000	

Nợ TK"Phải trả cho người bán" Có			Nợ TK "Nguyên vật liệu" Có	
	xxxx	(2)	xxxx	
	100.000	← →		100.000

b) Định khoản phức tạp:

Định khoản phức tạp là loại định khoản: Ghi Nợ một tài khoản đối ứng với ghi Có 2 tài khoản trở lên hoặc ngược lại ghi Có một tài khoản đối ứng với ghi Nợ 2 tài khoản trở lên.

Như vậy, khi nghiệp vụ kinh tế phát sinh liên quan từ 3 tài khoản trở lên thì ta có định khoản phức tạp.

Ví dụ: Tại một doanh nghiệp, trong tháng có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh như sau:

Nghiệp vụ 1: Doanh nghiệp dùng tiền gửi ngân hàng trả nợ vay ngắn hạn ngân hàng: 100.000đ và trả nợ cho người bán: 50.000đ.

Nghiệp vụ 2: Doanh nghiệp nhập kho: 100.000đ nguyên vật liệu trong đó mua bằng tiền mặt 10.000đ mua bằng tiền gửi ngân hàng là 90.000đ.

Cả hai nghiệp vụ này mỗi nghiệp vụ đều liên quan đến 3 tài khoản, nên ta có định khoản phức tạp:

- *Nghiệp vụ 1:*

Nợ Tài khoản "Phải trả cho người bán": 50.000đ

Nợ Tài khoản "Vay ngắn hạn" : 100.000đ

Có Tài khoản "TGNH" : 150.000đ

- *Nghiệp vụ 2:*

Nợ Tài khoản "Nguyên liệu, vật liệu" : 100.000đ

Có Tài khoản "Tiền mặt" : 10.000đ

Có Tài khoản "TGNH" : 90.000đ

Phản ánh vào tài khoản:

Nhận xét:

Định khoản phức tạp chẳng qua là sự gộp lại của nhiều định khoản giản đơn, nhằm giảm bớt khối lượng ghi chép kế toán. Như ở nghiệp vụ 1 thay vì định khoản phức tạp như trên, ta có thể định khoản giản đơn như sau:

Nợ tài khoản "Vay ngắn hạn" : 100.000đ

Có tài khoản "Tiền gửi ngân hàng" : 100.000đ

Nợ tài khoản "Phải trả cho người bán" : 50.000đ

Có tài khoản "TGNH" : 50.000đ

Tuy nhiên, khi định khoản cần chú ý: không nên định khoản ghi Có nhiều tài khoản đối ứng với ghi Nợ nhiều tài

khoản và ngược lại, bởi vì như vậy làm cho số liệu kế toán trở nên khó hiểu và không phản ánh rõ ràng quan hệ kinh tế giữa các tài khoản với nhau.

Khi sử dụng phương pháp ghi sổ kép, ta thấy số tiền ghi bên Nợ và số tiền ghi bên Có của các tài khoản đối ứng bao giờ cũng bằng nhau.

Do vậy, bao giờ cũng có: Tổng số phát sinh trong kỳ bên Nợ của các tài khoản = Tổng số phát sinh trong kỳ bên Có của các tài khoản.

Do tính chất ghi Nợ phải ghi Có; Nợ, Có phải bằng nhau nên phương pháp ghi sổ kép có tác dụng kiểm tra tính chính xác của số liệu ghi chép cũng như nội dung của nghiệp vụ kinh tế phát sinh.

Sau đây giới thiệu phương pháp ghi chép vào một tài khoản cụ thể - Tài khoản "Tiền gửi Ngân hàng" (112) - theo mẫu số đang được sử dụng.

- Số dư đầu tháng của TK 112 : 500.000đ

- Các nghiệp vụ kinh tế phát sinh có liên quan:

1. Khách hàng trả nợ cho doanh nghiệp bằng TGNH là 3.000.000đ

2. Nhập kho 1.000.000đ nguyên vật liêu trả bằng TGNH

3. Dùng TGNH để trả nợ vay ngắn hạn 1.200.000đ

Các nghiệp vụ này được định khoản và ghi sổ:

1. Nợ TK 112 "TGNH" :	3.000.000đ	
Có TK 131 "Phải thu của khách hàng" :		3.000.000đ
2. Nợ TK "Nguyên vật liệu" (152) :	1.000.000đ	
Có TK "TGNH" (112) :		1.000.000đ
3. Nợ TK "Vay ngắn hạn" (311) :	1.200.000đ	
Có TK "TGNH" (112) :		1.200.000đ

SỔ TÀI KHOẢN
TÀI KHOẢN "TIỀN GỬI NGÂN HÀNG" (112)

Tháng... năm....

Đơn vị: 1.000

Chứng từ		Diễn giải	Tài khoản đối ứng	Số tiền	
Ngày	Số			Nợ	Có
		- Số dư đầu tháng		500	
-	-	Thu tiền khách hàng trả nợ	131	3.000	
-	-	Trả tiền mua nguyên vật liệu	152		1.000
-	-	Trả nợ vay ngắn hạn	311		1.200
		Cộng phát sinh trong tháng		3.000	2.200
		- Số dư cuối tháng		1.300	

III. KẾ TOÁN TỔNG HỢP VÀ KẾ TOÁN CHI TIẾT

1. Kế toán tổng hợp:

Công việc ghi chép số tiền của nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào các tài khoản kế toán cấp 1 có liên quan để phản ánh và giám đốc một cách tổng quát từng loại tài sản từng loại nguồn vốn cũng như các đối tượng khác theo quy định thống nhất được gọi là kế toán tổng hợp. Như vậy kế toán tổng hợp đã được trình bày cụ thể ở các phần trên.

Thực hiện kế toán tổng hợp mới chỉ cho phép chúng ta phản ánh và giám đốc một cách tổng quát từng đối tượng kế toán cụ thể. Trong khi đó bản thân từng đối tượng kế toán lại bao gồm nhiều bộ phận có đặc điểm, tính chất và công dụng không giống nhau cấu thành nên. Hơn nữa kế toán tổng hợp chỉ sử dụng duy nhất thước đo bằng tiền trong khi các loại tài sản còn có thể biểu hiện dưới nhiều loại thước đo khác nhau (hiện vật, thời gian lao động). Ngoài ra còn có nhiều chi tiết khác gắn liền với bản thân từng loại tài sản, nguồn vốn cần phải nắm chắc). Ví dụ: Đối với tài sản cố định cần phải biết thêm về tính năng, tác dụng, công suất, thời gian sử dụng. Như vậy, rõ ràng để có được các tài liệu chi tiết

phản ánh những mặt đã nêu trên nhằm phục vụ một cách đầy đủ, cụ thể cho công tác quản lý thì không thể dừng lại ở kế toán tổng hợp mà phải thực hiện kế toán chi tiết.

2. Kế toán chi tiết:

Kế toán chi tiết là công việc phản ánh và giám đốc một cách chi tiết tỉ mỉ từng loại tài sản từng loại nguồn vốn cũng như các đối tượng kế toán khác theo yêu cầu quản lý cụ thể của bản thân đơn vị.

Kế toán chi tiết được thực hiện trên các tài khoản cấp 2 và trên các sổ chi tiết

a) Tài khoản cấp 2:

Tài khoản cấp 2 là một hình thức kế toán chi tiết số tiền đã được phản ánh trên các tài khoản cấp 1, nó được nhà nước quy định thống nhất về số lượng, tên gọi và số hiệu cho từng ngành cũng như cho toàn bộ nền kinh tế quốc dân.

Ngoài các tài khoản cấp 2, trong một số trường hợp đặc biệt nhà nước còn quy định một số tài khoản cấp 3.

Ví dụ:

- TK "Tiền mặt" (111) có 3 tài khoản cấp 2:
  + Tiền Việt Nam (1111)
  + Ngoại tệ (1112)
  + Vàng bạc, kim khí quý, đá quý (1113)
- TK "Hàng hóa" (156) có 3 tài khoản cấp 2:
  + Giá mua hàng hóa (1561)
  + Chi phí thu mua hàng hoá (1562)
  + Hàng hóa bất động sản (1567)

Tài khoản cấp 2 chỉ là một bộ phận của một tài khoản cấp 1 nào đó nên về kết cấu và nguyên tắc phản ánh thì hoàn toàn giống nhau như bản thân tài khoản cấp 1.

Việc phản ánh trên các tài khoản cấp 2 phải được tiến hành đồng thời với việc phản ánh trên các tài khoản cấp 1 và cũng chỉ dùng thước đo bằng tiền.

Ví dụ:

Tại một doanh nghiệp vào đầu ngày 01/01/199x số dư trên tài khoản "hàng hóa" là 300.000đ, trong đó giá mua hàng hóa 280.000đ, chi phí thu mua hàng hóa 20.000đ

Trong tháng 1/9x có phát sinh 3 nghiệp vụ sau:

- Nghiệp vụ 1: Dùng tiền gửi ngân hàng mua 80.000đ hàng hóa và thanh toán chi phí mua hàng 10.000đ.

- Nghiệp vụ 2: Xuất kho hàng hóa để bán 100.000đ.

- Nghiệp vụ 3: Phân bổ chi phí mua hàng cho hàng bán ra 8.000đ.

Tình hình trên được phản ánh vào tài khoản 156 "Hàng hóa" và các tài khoản cấp 2 của nó như sau:

Nợ	TK "Hàng hóa" (156)		Có
- SD đầu tháng:	300.000		
Phát sinh:	90.000	Phát sinh:	100.000
			8.000
Cộng PS :	90.000	Cộng PS:	108.000
- SD cuối tháng :	282.000		

Nợ	TK "Giá mua hàng hóa" (1561)		Có
- SD đầu tháng :	280.000		
Phát sinh:	80.000	Phát sinh:	100.000
Cộng PS :	80 000	Cộng PS :	100.000
- SD cuối tháng :	260.000		

Nợ	TK "Chi phí thu mua hàng hóa" (1562)		Có
- SD đầu tháng :	20.000		
Phát sinh:	10.000	Phát sinh:	8.000
Cộng PS :	10 000		
- SD cuối tháng :	22.000	Cộng PS :	8.000

b) Sổ chi tiết:

Sổ chi tiết là hình thức kế toán chi tiết số liệu đã được phản ánh trên các tài khoản cấp 1, cấp 2. Bên cạnh thước đo bằng tiền, trong sổ chi tiết còn sử dụng các thước đo khác bằng hiện vật, thời gian lao động, và cả một số chỉ tiêu cần thiết có liên quan. Nhà nước không quy định thống nhất danh mục sổ chi tiết mà tùy theo các yêu cầu quản lý cụ thể của đơn vị sẽ mở các sổ chi tiết phù hợp.

Ví dụ: Sổ chi tiết "phải trả cho người bán" bao gồm một số chỉ tiêu: Tên người bán hàng, số và ngày của hóa đơn bán hàng, nội dung thanh toán, thời hạn phải thanh toán...

- Sổ chi tiết về phụ tùng thay thế phải gồm một số chỉ tiêu: Tên gọi phụ tùng, nhãn hiệu, quy cách, giá cả, số lượng, thành tiền...

Việc phản ánh vào sổ chi tiết phải được tiến hành đồng thời với việc phản ánh vào tài khoản cấp 1, cấp 2.

Ví dụ: Lấy thí dụ trên nhưng cho thêm các tài liệu chi tiết như sau:

+ Hàng hóa A: 600 cái x 300đ/cái =	180.000đ
+ Hàng hóa B: 100 cái x 1.000đ/cái =	100.000đ
Cộng:	280.000đ

+ Chi phí thu mua hàng hóa: 20.000đ

Trong tháng phát sinh 3 nghiệp vụ:

- Nghiệp vụ 1: Dùng tiền gửi ngân hàng mua:

+ Hàng hóa A: 200 cái x 300đ/cái =	60.000đ
+ Hàng hóa B: 20 cái x 1.000đ/cái =	20.000đ
+ Chi phí thu mua hàng hóa: =	8.000đ
Cộng:	88.000đ

- Nghiệp vụ 2: Xuất hàng hóa ra bán:

+ Hàng hóa A: 250 cái x 300đ/cái = 75.000đ

+ Hàng hóa B: 25 cái x 1.000đ/cái = 25.000đ

Cộng: 100.000đ

- Nghiệp vụ 3: Chi phí mua hàng phân bổ cho hàng bán ra: 8.000đ

Tình hình trên được phản ánh vào tài khoản cấp 1, cấp 2 vừa thực hiện ở trên (phần a).

Phản ánh vào sổ chi tiết theo mẫu sau:

Sổ chi tiết :

Tên công cụ: HÀNG HÓA A

Nhãn hiệu, quy cách:

Chứng từ		TRÍCH YẾU	ĐƠN GIÁ	NHẬP KHO		XUẤT KHO		CÒN LẠI	
Số	Ngày			SL	ST	SL	ST	SL	ST
		Số dư đầu tháng	300đ					600c	180.000
		Mua vào	300đ	200c	60.000				
		Xuất dùng	300đ			250c	75 000		
		CỘNG PS		200c	60.000	250c	75.000		
		Số dư cuối tháng						500c	150.000

Sổ chi tiết:

Tên công cụ: HÀNG HÓA B

Nhãn hiệu, quy cách:

Chứng từ		TRÍCH YẾU	ĐƠN GIÁ	NHẬP KHO		XUẤT KHO		CÒN LẠI	
Số	Ngày			SL	ST	SL	ST	SL	ST
		Số dư đầu tháng	1.000đ					100c	100.000
		Mua vào	1.000đ	20c	20.000				
		Xuất dùng	1.000đ			25c	25.000		
		CỘNG PS		20c	20.000	25c	25.000		
		Số dư cuối tháng						95c	95.000

3. Mối quan hệ giữa tài khoản cấp 1, tài khoản cấp 2 và sổ chi tiết

Giữa tài khoản cấp 1, cấp 2 và sổ chi tiết có mối quan hệ mật thiết, mối quan hệ này biểu hiện cụ thể như sau:

- Tổng số dư, tổng số phát sinh tăng, tổng số phát sinh giảm của các tài khoản cấp 2 thuộc một tài khoản cấp 1 nào đó thì luôn luôn bằng số dư, số phát sinh tăng, số phát sinh giảm của chính tài khoản cấp 1 đó.

- Tổng số dư, tổng số phát sinh tăng, tổng số phát sinh giảm của các sổ chi tiết thuộc một tài khoản cấp 1, cấp 2 nào đó thì luôn luôn bằng số dư, số phát sinh tăng, số phát sinh giảm của chính tài khoản cấp 1 hoặc cấp 2 đó.

Quan hệ về mặt số liệu này giúp cho việc kiểm tra, đối chiếu số liệu giữa các loại sổ sách kế toán được chính xác và chặt chẽ.

IV. QUAN HỆ GIỮA BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN (BCĐKT) VỚI TÀI KHOẢN KẾ TOÁN

Bảng CĐKT và tài khoản có cùng đối tượng phản ánh và giám đốc, đó là tài sản của doanh nghiệp. Mặc dù phạm vi và giác độ phản ánh và giám đốc của chúng khác nhau, nhưng giữa chúng có mối quan hệ bổ sung mật thiết được biểu hiện như sau:

- Đầu kỳ phải căn cứ vào BCĐKT được lập vào cuối kỳ trước cũng như danh mục sổ kế toán được xác định để mở các tài khoản tương ứng nhằm theo dõi từng loại tài sản, từng loại nguồn vốn cũng như các đối tượng kế toán cụ thể khác; đồng thời ghi số dư đầu kỳ vào các tài khoản có liên quan.

- Số dư cuối kỳ của các tài khoản phản ánh tài sản và nguồn vốn là cơ sở để lập bảng CĐKT mới cho cuối kỳ đó.

- Tại một doanh nghiệp vào ngày 31/12/20x2 có bảng CĐKT như sau:

BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN
Ngày 31/12/20x2

Đơn vị tính: 1.000 đồng

Tài sản	Số tiền	Nguồn vốn	Số tiền
Loại A: tài sản ngắn hạn	900.000	**Loại A: Nợ phải trả**	400.000
1. Tiền mặt	20.000	1. Vay ngắn hạn	200.000
2. Tiền gửi ngân hàng	280.000	2. Phải trả cho người bán	150.000
3. Phải thu của khách hàng	100.000	3. Phải trả và phải nộp khác	50.000
4. Nguyên vật liệu	500.000	**Loại B: Vốn chủ sở hữu**	5.600.000
Loại B: tài sản dài hạn	5.100.000	1. Nguồn vốn kinh doanh	5.500.000
Tài sản cố định hữu hình	5.100.000	2. Quỹ đầu tư phát triển	70.000
		3. Quỹ khen thưởng, phúc lợi	30.000
Tổng cộng tài sản	**6.000.000**	**Tổng cộng nguồn vốn**	**6.000.000**

Trong tháng 1/20x3 phát sinh các nghiệp vụ kinh tế sau (đơn vị 1.000đ).

1. Khách hàng trả nợ cho doanh nghiệp bằng tiền gửi ngân hàng 80.000.

2. Nhập kho 100.000 nguyên vật liệu trả bằng tiền gửi ngân hàng.

3. Vay ngắn hạn để trả nợ người bán 80.000

4. Rút TGNH về quỹ tiền mặt 50.000.

5. Chi tiền mặt để trả khoản trả khác 40.000.

6. Nhà nước cấp cho doanh nghiệp 1 TSCĐ hữu hình có trị giá 500.000.

7. Chuyển quỹ đầu tư phát triển để bổ sung vốn kinh doanh 50.000

Yêu cầu:

1. Mở các tài khoản vào đầu tháng 1/20x3 và ghi số dư đầu tháng vào các tài khoản

2. Lập định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong

tháng 1/20x3, sau đó căn cứ vào định khoản để phản ánh vào sơ đồ tài khoản.

3. Tìm số dư cuối tháng 1/20x3 của các tài khoản và căn cứ vào số dư đó để lập BCĐKT mới.

Định khoản:

1) Nợ TK "Tiền gửi ngân hàng" : 80.000

Có TK "Phải thu của khách hàng" : 80.000

2) Nợ TK "Nguyên vật liệu" : 100.000

Có TK "Tiền gửi ngân hàng" : 100.000

3) Nợ TK "Phải trả cho người bán" : 80.000

Có TK "vay ngắn hạn" : 80.000

4) Nợ TK "Tiền mặt" : 50.000

Có TK "Tiền gửi ngân hàng" : 50.000

5) Nợ TK "Phải trả khác" : 40.000

Có TK "Tiền mặt" : 40.000

6) Nợ TK "TSCD hữu hình" : 500.000

Có TK "Nguồn vốn kinh doanh" : 500.000

7) Nợ TK "Quỹ đầu tư phát triển" : 50.000

Có TK "Nguồn vốn kinh doanh" : 50.000

Phản ánh vào sơ đồ chữ T

Đơn vị tính: 1.000đ

Nợ	TK "Tiền mặt"	Có
SD:	20.000	
	(4) 50.00	40.000 (5)
PS:	50.000	40.000
SD:	30.000	

Nợ	TK "TSCĐ hữu hình"	Có
SD:	5.100.000	
	(6) 500.000	
PS:	500.000	0
SD:	5.600.000	

Nợ TK "Tiền gửi NH"	Có
SD: 280.000	100.000 (2)
(1) 80.000	50.000 (4)
PS: 80.000	150.000
SD: 210.000	

Nợ TK "Phải trả cho người bán"	Có
	SD: 150.000
(3) 80.000	
PS: 80.000	0
	SD: 70.000

Nợ TK "Nguồn vốn kinh doanh"	Có
	SD: 5.500.000
	500.000 (6)
	50.000 (7)
PS: 0	550.000
	SD: 6.050.000

Nợ TK "Quỹ đầu tư phát triển"	Có
	SD: 70.000
(7) 50.000	
PS: 50.000	0
	SD: 20.000

Nợ TK "Nguyên vật liệu"	Có
SD: 500.000	
(2) 10.000	
PS: 100.000	0
SD: 600.000	

Nợ TK "Phải trả và phải nộp khác"	Có
	SD: 50.000
(5) 40.000	
PS: 40.000	0
	SD: 10.000

Nợ TK "Phải thu của khách hàng"	Có
SD: 100.000	80.000 (1)
PS: 0	80.000
SD: 20.000	

Nợ TK "Vay ngắn hạn"	Có
	SD: 200.000
	80.000 (3)
PS: 0	80.000
	SD: 280.000

Nợ TK "Quỹ khen thưởng, phúc lợi"	Có
	SD: 30.000
PS: 0	0
	SD: 30.000

BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN
Ngày 31/01/20x3

Đơn vị tính: 1000 đồng

Tài sản	Số tiền	Nguồn vốn	Số tiền
Loại A: tài sản ngắn hạn	860.000	**Loại A: Nợ phải trả**	360.000
1. Tiền mặt	30.000	1. Vay ngắn hạn	280.000
2. Tiền gửi ngân hàng	210.000	2. Phải trả cho người bán	70.000
3. Phải thu của khách hàng	20.000	3. Phải trả và phải nộp khác	10.000
	600.000		
4. Nguyên vật liệu	5.600.000	**Loại B: Nguồn vốn chủ sở hữu**	6.100.000
Loại B: tài sản dài hạn	5.600.000	1. Nguồn vốn kinh doanh	6.050.000
Tài sản cố định hữu hình		2. Quỹ đầu tư phát triển	20.000
		3. Quỹ khen thưởng, phúc lợi	30.000
Tổng cộng tài sản	**6.460.000**	**Tổng cộng nguồn vốn**	**6.460.000**

V. ĐỐI CHIẾU SỐ LIỆU GHI CHÉP TRONG CÁC TÀI KHOẢN

Để kiểm tra việc ghi chép trên các tài khoản nhằm đảm bảo tính khớp đúng, đồng thời còn có tác dụng báo cáo tình hình biến động của từng đối tượng kế toán trong một thời kỳ nhất định, kế toán còn lập bảng đối chiếu số phát sinh các tài khoản (còn gọi là bảng cân đối tài khoản).

Nguồn số liệu để lập bảng cân đối tài khoản là số liệu đã được phản ánh trên các tài khoản đã được kiểm tra và khóa sổ vào cuối kỳ.

Sau đây lấy ví dụ nêu trên để lập bảng cân đối tài khoản.

BẢNG CÂN ĐỐI TÀI KHOẢN
Tháng 01/20x3

Đơn vị tính: 1.000.000đ

Số TT	Tên tài khoản	Số hiệu TK	Số dư đầu tháng		Phát sinh trong tháng		Số dư cuối tháng	
			Nợ	Có	Nợ	Có	Nợ	Có
1	Tiền mặt	111	20	x	50	40	30	x
2	Tiền gửi NH	112	280	x	80	150	210	x
3	Phải thu của khách hàng	131	100	x	-	80	20	x
4	Nguyên vật liệu	152	500	x	100	-	600	x
5	TSCĐ hữu hình	211	5.100	x	500	-	5.600	x
6	Vay ngắn hạn	311	x	200		80	x	280
7	Phải trả cho người bán	331	x	150	80		x	70
8	Phải trả và phải nộp khác	338	x	50	40	-	x	10
9	Nguồn vốn kinh doanh	411	x	5.500		550	x	6.050
10	Quỹ đầu tư phát triển	414	x	70	50		x	20
11	Quỹ khen thưởng, phúc lợi	431	x	30		-	x	30
	Cộng:		6.000	6.000	900	900	6.460	6.460

Ngoài kiểu bảng cân đối tài khoản như trên còn có thể lập bảng cân đối tài khoản kiểu bàn cờ nhằm đối chiếu mối quan hệ đối ứng giữa các tài khoản trong quá trình phản ánh. Tuy nhiên bảng cân đối tài khoản kiểu bàn cờ không được sử dụng trong thực tế do việc lập phức tạp, tốn nhiều công sức.

Sau đây giới thiệu mẫu bảng cân đối tài khoản kiểu bàn cờ (lấy số liệu ở ví dụ trên để lập).

Đơn vị tính: triệu đồng

Các TK ghi Có / Các TK ghi Nợ	SD đầu kỳ bên Nợ	111	112	131	152	211	311	331	338	411	414	431	Cộng số PS Nợ	SD cuối kỳ bên Có
SD đầu kỳ bên Có	6.000	x	x	x	x	x	200	150	50	5.500	70	30	x	x
111	20		50										50	x
112	280			80									80	x
131	100												-	x
152	500		100										100	x
211	5.100									500			500	x
311	x												-	280
331	x						80						80	70
338	x	40											40	10
411	x												-	6.050
414	x									50			50	20
431	x												-	30
Cộng số PS Có	x	40	150	80	-	-	80			550			900	x
SD cuối kỳ bên Nợ	x	30	210	20	600	5.500	x	x	x	x	x	x		6.460

Do từng đối tượng kế toán vừa được phản ánh trên tài khoản cấp 1, lại được phản ánh chi tiết trên các tài khoản cấp 2 và sổ chi tiết nên cần phải đối chiếu số liệu ghi chép trên các loại sổ này để đảm bảo khớp đúng.

Việc đối chiếu số liệu giữa các loại sổ này được thực hiện trong bảng tổng hợp chi tiết. Bảng tổng hợp chi tiết có tác dụng báo cáo cụ thể, tỉ mỉ tình hình biến động của từng bộ phận khác nhau thuộc một đối tượng kế toán nào đó phù hợp với yêu cầu quản lý.

Sau đây giới thiệu mẫu bảng tổng hợp chi tiết nguyên vật liệu:

TÊN VẬT LIỆU	ĐVT	Đơn giá	Tồn đầu kỳ		Nhập trong kỳ		Tồn cuối kỳ	
			SL	TT	SL	TT	SL	TT
1. Nguyên vật liệu chính								
a) ---------								
b) ---------								
Cộng:								
2. Vật liệu phụ								
a) -------								
b) -------								
Cộng:								
3. Vật liệu khác								

Cộng:								
TỔNG CỘNG:								

Số liệu trong dòng tổng cộng của bảng này phải khớp đúng với số liệu phản ánh trong TK152.

V. HỆ THỐNG TÀI KHOẢN KẾ TOÁN THỐNG NHẤT

Hệ thống tài khoản kế toán thống nhất là một bộ phận quan trọng trong hệ thống chế độ kế toán được nhà nước quy định áp dụng trong nền kinh tế.

Hệ thống tài khoản được chia thành nhiều loại, trong từng loại bao gồm nhiều tài khoản cấp 1, cấp 2 khác nhau nhằm phản ánh từng đối tượng kế toán cụ thể.

Khi xây dựng hệ thống tài khoản kế toán thống nhất người ta phải dựa vào các căn cứ sau:

- Căn cứ vào tính đa dạng, phong phú cũng như sự vận động, thay đổi của các đối tượng kế toán trong điều kiện chung của nền kinh tế trong một giai đoạn nhất định. Thực chất của hệ thống tài khoản là một hệ thống định sẵn những tài khoản phải sử dụng để phân loại và phản ánh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh theo nội dung của từng loại tài sản, từng loại nguồn vốn cũng như từng quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh và những hoạt động khác có tính chất riêng biệt. Qua hệ thống các tài khoản sẽ có được thông tin đầy đủ, toàn diện về các loại tài sản, các loại nguồn vốn cũng như tình hình và kết quả hoạt động của đơn vị.

- Căn cứ vào cơ chế kinh tế hiện hành đang được vận dụng vào hoàn cảnh cụ thể của nền kinh tế để xác lập những tài khoản phản ánh được các mặt hoạt động khác nhau của doanh nghiệp trong mối quan hệ chặt chẽ và nhiều mặt với nhà nước, với các đối tượng khác nhau trong cũng như ngoài nước. Đồng thời cũng cho phép có được những thông tin cần thiết để đánh giá đúng đắn, kịp thời hiệu quả kinh tế trên từng mặt hoạt động, trong từng mối liên hệ kinh tế cũng như trong phạm vi toàn bộ hoạt động của doanh nghiệp.

- Căn cứ vào những nguyên tắc cơ bản trong tổ chức kế toán và những chuẩn mực kế toán để hệ thống tài khoản có được tính hòa hợp và hiện đại được thừa nhận để vận dụng cho tất cả các doanh nghiệp khác nhau hiện hoạt động trên lãnh thổ Việt Nam, được các tổ chức quốc tế về kế toán thừa nhận và đặc biệt là thuận lợi, dễ dàng về mặt nghiệp vụ cũng như có những cơ sở pháp lý cần thiết phục vụ cho việc kiểm tra, kiểm soát và đánh giá hoạt động của các loại doanh nghiệp khác nhau.

- Căn cứ vào sự biến động của nền kinh tế trong những giai đoạn khác nhau để xây dựng nhằm làm cho hệ thống tài khoản có giá trị lâu dài trên cơ sở có thể được bổ sung hoàn thiện một cách tiện lợi khi có những biến động nào đó về môi trường hoạt động và những thay đổi nào đó trong các mối quan hệ kinh tế - pháp lý. Căn cứ này đòi hỏi hệ thống được xây dựng phải là hệ thống mở có định hướng để đảm bảo cả nguyên tắc thống nhất lẫn nguyên tắc linh hoạt.

- Hệ thống tài khoản được xây dựng phải biểu hiện được tính hai mặt của tài sản, đặc điểm tuần hoàn của vốn cũng như mối quan hệ giữa các tài khoản với nhau nhằm có sự sắp xếp khoa học, dễ nhớ và dễ xử lý thông tin. Ngoài ra việc xây dựng hệ thống tài khoản còn gắn liền với yêu cầu tin học hóa công tác kế toán - một trong những biện pháp quan trọng để tăng cường chất lượng và hiệu quả của công tác kế toán.

Hệ thống tài khoản kế toán thống nhất quy định các nội dung cơ bản:

1. Số lượng, tên gọi và số hiệu của các tài khoản được sử dụng trong nền kinh tế để phản ánh các đối tượng kế toán cụ thể.

2. Nội dung kinh tế, công dụng kinh tế của từng tài khoản cấp 1, 2.

3. Kết cấu của từng tài khoản

4. Một số quan hệ đối ứng chủ yếu của các tài khoản.

Ngoài ra còn hướng dẫn một số phương pháp tính toán và xác định những chỉ tiêu được sử dụng để kết chuyển giữa các tài khoản khác nhau có liên quan.

Hệ thống tài khoản kế toán thống nhất được quy định chung cho nền kinh tế, trong khi đó mỗi ngành hoạt động, hoặc thành phần kinh tế lại có những đặc thù về đối tượng phản ánh và yêu cầu quản lý nên trên cơ sở của hệ thống tài khoản kế toán thống nhất, mỗi ngành (hoặc thành phần

kinh tế) sẽ nghiên cứu và xây dựng hệ thống tài khoản kế toán cho ngành hoặc thành phần kinh tế một cách phù hợp. (Phải được sự đồng ý của Bộ Tài chính và nhất thiết là phải tuân thủ quy định về các TK thuộc hệ thống TK kế toán thống nhất).

Hệ thống tài khoản kế toán thống nhất được quy định áp dụng cho nước ta bao gồm 10 loại, trong từng loại bao gồm nhiều tài khoản cấp 1 và tùy theo yêu cầu quản lý 1 tài khoản cấp 1 có thể có nhiều tài khoản cấp 2. Từ tài khoản cấp 3 trở đi thì ngành hoặc doanh nghiệp dựa vào đặc điểm quản lý của mình để mở cho phù hợp và thuận lợi cho việc theo dõi (ngoại trừ một số tài khoản cấp 3 được nhà nước quy định thống nhất).

Số hiệu tài khoản quy định trong hệ thống tài khoản kế toán thống nhất là hệ thống 3 số đối với tài khoản cấp 1 và 4 số đối với tài khoản cấp 2. Nguyên tắc đánh số cho tài khoản như sau:

- Số đầu tiên thể hiện loại tài khoản
- Số thứ hai thể hiện nhóm tài khoản
- Số thứ ba thể hiện thứ tự tài khoản trong nhóm.

Đối với tài khoản cấp 2 thì số thứ tự cũng thể hiện thứ tự của các bộ phận chứa trong tài khoản cấp 1.

Ngoài ra các tài khoản không cùng một loại nhưng có những đặc tính chung nào đó thì thứ tự nhóm cũng như thứ tự của tài khoản trong hai nhóm được đánh số giống nhau.

Ví dụ:

Tài khoản "Tiền mặt" thuộc loại 1, nhóm 1 và xác định thứ tự đầu tiên nên sẽ mang số 111, tài khoản 111 được quy định có 3 tài khoản cấp 2 có tên gọi và số hiệu như sau:

+ Tài khoản 1111 "Tiền Việt Nam"
+ Tài khoản 1112 "Ngoại tệ"
+ Tài khoản 1113 "Vàng bạc, kim khí quý, đá quý "

Hoặc Tài khoản "Đầu tư ngắn hạn khác" và tài khoản "Đầu tư dài hạn khác" không cùng nằm một loại nhưng phản ánh các loại đầu tư khác nên được đánh số nhóm và thứ tự tài khoản giống nhau.

+ Tài khoản "Đầu tư ngắn hạn khác": 128

+ Tài khoản "Đầu tư dài hạn khác": 228

Ngoài 9 loại tài khoản được dùng để phản ánh tài sản, nguồn vốn, tình hình và kết quả hoạt động của doanh nghiệp, được ghi chép theo phương pháp ghi kép (đối ứng giữa các tài khoản có quan hệ), trong hệ thống tài khoản kế toán thống nhất còn có tài khoản loại 0 dùng để phản ánh một số đối tượng đặc biệt liên quan đến việc quản lý, sử dụng trong doanh nghiệp và cần được theo dõi riêng. Đặc điểm ghi chép vào các tài khoản này là ghi đơn (không đối ứng với tài khoản khác). Khi tăng lên ghi bên Nợ, khi giảm xuống ghi bên Có và có số dư Nợ.

Ví dụ: Doanh nghiệp nhận một số vật liệu của đơn vị khác có trị giá là 500.000đ để thực hiện công việc gia công.

Kế toán ghi: Nợ TK 002 "Hàng hóa vật tư giữ hộ, nhận gia công" : 500.000

Sau đó, công việc gia công đã thực hiện xong và doanh nghiệp đã giao trả lại số vật liệu này:

Kế toán ghi : Có TK 002 : 500.000

Qua hệ thống tài khoản kế toán nêu trên có thể nêu ra một số quan hệ chủ yếu trong việc sử dụng thông tin trên các tài khoản để lập các báo cáo kế toán.

1. Các tài khoản thuộc loại I đến IV dùng để lập bảng CĐKT, trong đó các tài khoản thuộc loại I và II nằm bên tài sản còn các tài khoản thuộc loại III và IV nằm bên nguồn vốn.

2. Các tài khoản thuộc loại V đến IX được dùng để lập báo cáo kết quả kinh doanh

Sau đây trình bày một số tài khoản phản ánh tài sản và nguồn vốn nhưng có tính chất đặc biệt, riêng biệt, cần được hiểu đúng để sử dụng phù hợp.

(1) Nhóm các tài khoản dùng để điều chỉnh giảm giá trị của tài sản:

Thuộc nhóm tài khoản này bao gồm các tài khoản 129, 139, 159, và 214. Thông tin phản ánh trên những tài khoản này nhằm điều chỉnh giá trị của tài sản theo giá trị hiện còn hoặc theo giá thị trường trong trường hợp giá phí > giá thị trường. Kết cấu của các tài khoản thuộc nhóm này ngược lại với kết cấu của tài khoản được nó điều chỉnh.

+ Kết cấu của tài khoản 214 được thể hiện như sau:

N	214	C
Giá trị hao mòn giảm xuống	Giá trị hao mòn tăng lên SD: Giá trị hao mòn hiện có	

TK 214 được dùng để điều chỉnh giảm giá trị của TSCĐ được phản ánh trên các tài khoản 211, 212, 213, 217.

Ví dụ:

Nếu tại thời điểm lập báo cáo nguyên giá của TSCĐ hữu hình hiện có là 100.000.000 (số dư nợ TK 211: 100.000.000) và giá trị hao mòn hiện có của TSCĐ hữu hình là 50.000.000 (số dư có TK 2141: 50.000.000), như vậy giá trị còn lại của TSCĐ hữu hình là 100.000.000 – 50.000.000 = 50.000.000, hoặc:

Số dư TK 211 – Số dư TK 2141 = giá trị còn lại

Do vậy khi ghi chỉ tiêu hao mòn tài sản cố định trên bảng cân đối kế toán cần phải ghi số âm (ghi số tiền trong ngoặc đơn) để phản ánh giá trị hiện còn của tài sản cố định.

Hao mòn tài sản cố định vô hình, tài sản cố định thuê tài chính cũng thực hiện tương tự như vậy.

+ Kết cấu của các tài khoản dự phòng được thể hiện như sau:

N	129 (139, 159, 229)	C
Hoàn nhập khoản đã lập dự phòng		Khoản lập dự phòng tính vào chi phí SD: Khoản đã lập dự phòng hiện có

Trong đó:

TK 129 dùng để điều chỉnh giảm giá trị cho các khoản đầu tư ngắn hạn phản ánh ở TK 121...

TK 229 dùng để điều chỉnh giảm giá trị cho các khoản đầu tư dài hạn phản ánh ở TK 221 ...

TK 139 dùng để điều chỉnh giảm nợ khó thu được phản ánh ở TK 131, 138 ...

TK 159 dùng để điều chỉnh giảm giá trị của hàng tồn kho được phản ánh ở các TK 152, 156 ...

Ví dụ:

Tại thời điểm lập báo cáo giá trị hiện có của hàng hóa là 10.000.000đ (số dư nợ TK 1561: 10.000.000), giả định giá thị trường của số hàng hóa tại thời điểm lập báo cáo là 9.000.000 và do vậy doanh nghiệp lập dự phòng giảm giá là 1.000.000.

159		632	
	1.000.000	1.000.000	

Lúc này TK 159 sẽ có số dư có là 1.000.000đ phản ánh số lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho. Như vậy nếu tổng hợp số dư nợ TK 1561 và số dư có TK 159 thì thấy rằng giá trị hàng hóa phản ánh trên báo cáo chỉ còn là 9.000.000, chứ không là 10.000.000 như cũ, mặc dù chỉ tiêu hàng hóa trên BCĐKT vẫn thể hiện 10.000.000 nhưng đồng thời lại phải thể hiện khoản dự phòng giảm giá 1.000.000 nên chỉ tiêu dự phòng giảm giá hàng tồn kho (TK 159) được ghi số âm trong BCĐKT.

Các khoản dự phòng khác (129, 229, 139) cũng được hiểu và sử dụng tương tự như vậy.

(2) Nhóm tài khoản điều chỉnh tăng giảm cho nguồn vốn

+ TK 412 "Chênh lệch đánh giá lại tài sản" là tài khoản điều chỉnh tăng, giảm cho nguồn vốn và có kết cấu như sau:

N	412	C
- Khoản chênh lệch giảm phát sinh do đánh giá lại tài sản		- Khoản chênh lệch tăng phát sinh do đánh giá lại tài sản
- Kết chuyển khi được xử lý		- Kết chuyển khi được xử lý

Tài khoản này có thể có dư Có hoặc dư Nợ

Dư Nợ: Số hiện có về chênh lệch giảm do đánh giá lại tài sản

Dư Có: Số hiện có về chênh lệch tăng do đánh giá lại tài sản.

Khi lên BCĐKT, nếu TK 412 có số dư Có thì ghi bình thường làm tăng nguồn vốn, còn nếu là dư Nợ thì phải ghi số âm (làm giảm nguồn vốn).

Ví dụ: Đánh giá lại làm tăng thêm giá trị của số vật liệu hiện có là 500.000đ.

412		152
500.000	———	500.000

Như vậy, ghi Có 412 có ý nghĩa điều chỉnh tăng nguồn vốn (ứng với giá trị của vật liệu tăng thêm).

Ngược lại, đánh giá lại làm giảm bớt giá trị của số vật liệu hiện có là 500.000

512		412
500.000	———	500.000

Như vậy ghi Nợ TK 412 có ý nghĩa điều chỉnh giảm

nguồn vốn (ứng với giá trị của vật liệu giảm xuống).

+ TK 413 "Chênh lệch tỷ giá" là tài khoản điều chỉnh tăng giảm cho nguồn vốn. Kết cấu của tài khoản này như sau:

N	413	C
- Chênh lệch tỷ giá giảm xuống khi phát sinh các nghiệp vụ về ngoại tệ liên quan đến tài sản và chênh lệch tỷ giá tăng lên khi phát sinh các nghiệp vụ về ngoại tệ liên quan đến nguồn vốn. - Kết chuyển khoảng chênh lệch tỷ giá khi được xử lý	- Chênh lệch tỷ giá tăng lên khi phát sinh các nghiệp vụ về ngoại tệ liên quan đến tài sản và chênh lệch tỷ giá giảm xuống khi phát sinh các nghiệp vụ về ngoại tệ liên quan đến nguồn vốn. - Kết chuyển khoảng chênh lệch tỷ giá khi được xử lý	

Tài khoản này có thể có dư Có hoặc dư Nợ.

- Dư Có là khoản chênh lệch tỷ giá hiện có làm tăng nguồn vốn.

- Dư Nợ là khoản chênh lệch tỷ giá hiện có làm giảm nguồn vốn

Ví dụ: (1) Điều chỉnh tỷ giá cho số ngoại tệ mà khách hàng đang nợ làm phát sinh khoản chênh lệch tăng thêm là 100.000đ

413		131	
		xxx	
	100.000	100.000	

Như vậy ghi Có TK 413 có ý nghĩa làm tăng nguồn vốn (ứng với số tiền mà khách hàng đang nợ ở BCĐKT tăng thêm do điều chỉnh tỷ giá).

(2) Điều chỉnh tỷ giá cho số ngoại tệ hiện đang nợ người bán làm phát sinh khoản chênh lệch tăng thêm là 100.000

311		413	
	xxx		
	100.000	100.000	

Thật ra trong trường hợp này nguồn vốn nói chung của doanh nghiệp không thay đổi do vẫn nợ người bán 1 lượng

ngoại tệ như cũ. Song do điều chỉnh tỷ giá nên số dư TK 331 tăng thêm (tăng nguồn) và do vậy ghi Nợ TK 413 có ý nghĩa giảm nguồn vốn để tạo sự cân bằng trong điều kiện tổng nguồn vốn không đổi.

(3) Điều chỉnh tỷ giá cho số ngoại tệ mà khách hàng đang nợ làm phát sinh khoản chênh lệch giảm xuống là 100.000

131			413	
xxx				
	100.000	———	100.000	

Ghi Nợ TK 413 có ý nghĩa giảm xuống nguồn vốn - ứng với số tiền mà khách hàng đang nợ ở BCĐKT giảm xuống do điều chỉnh tỷ giá.

(4) Điều chỉnh tỷ giá cho số ngoại tệ hiện đang nợ người bán làm phát sinh khoản chênh lệch giảm xuống là 100.000

413			331	
				xxx
	100.000	———	100.000	

Ghi Có TK 413 trong trường hợp này chỉ tạo nên sự cân bằng trong điều kiện tổng nguồn vốn không đổi.

Qua những ví dụ trên thấy rằng TK 413 có tác dụng điều chỉnh tăng, giảm cho nguồn vốn. Khi có nghiệp vụ về ngoại tệ liên quan đến tài sản thì nó điều chỉnh theo tính chất đồng biến, còn nếu nghiệp vụ về ngoại tệ liên quan đến nguồn vốn thì nó lại điều chỉnh theo tính chất nghịch biến để tạo ra sự cân bằng trong điều kiện tổng nguồn vốn không đổi.

Xuất phát từ tính chất này nên nếu TK 413 có số dư Có thì khi phản ánh trên BCĐKT sẽ ghi bình thường (tăng nguồn vốn), ngược lại nếu là dư Nợ thì phải ghi số âm (giảm nguồn vốn).

+ *TK 421 "Lãi chưa phân phối":* đây cũng là tài khoản mà

trong một mức độ nhất định cũng có ý nghĩa điều chỉnh tăng, giảm nguồn vốn, biểu hiện ở chỗ:

Nếu TK 421 có dư Có tức là doanh nghiệp hiện có khoản lãi chưa phân phối thì chính số lãi này làm tăng nguồn vốn - Khi ghi vào BCĐKT thì sẽ ghi bình thường.

Nếu TK 421 có dư Nợ tức là doanh nghiệp hiện có khoản lỗ chưa được xử lý thì chính khoản lỗ này làm giảm nguồn vốn - Khi ghi vào BCĐKT phải ghi số âm.

(3) Nhóm tài khoản hỗn hợp phản ánh tài sản và nguồn vốn:

Nhóm tài khoản này gồm các tài khoản vừa phản ánh tài sản vừa phản ánh nguồn vốn gắn liền với một đối tượng kế toán cụ thể. Nhóm tài khoản này gồm: TK 131 "Phải thu của khách hàng" và TK 331 "Phải trả cho người bán".

- TK 131 vừa phản ánh khoản phải thu của khách hàng vừa phản ánh khoản tiền khách hàng ứng trước cho doanh nghiệp.

Kết cấu của tài khoản này như sau:

N	131	C
Số tiền khách hàng nợ doanh nghiệp		- Số tiền khách hàng đã thanh toán cho doanh nghiệp. - Số tiền khách hàng ứng trước cho doanh nghiệp.

TK 131 có thể có số dư Nợ hoặc số dư Có:

Số dư Nợ biểu hiện khoản tiền khách hàng đang nợ doanh nghiệp hoặc khoản chênh lệch số tiền đang nợ lớn hơn số tiền đang ứng trước.

Số dư Có biểu hiện khoản tiền khách hàng hiện đang ứng trước cho doanh nghiệp hoặc khoản chênh lệch số tiền đang ứng trước lớn hơn số tiền đang nợ.

Khi lập bảng cân đối kế toán thì không được bù trừ giữa

số tiền đang nợ và đang ứng trước. Số tiền khách hàng đang nợ được phản ánh bên tài sản và số tiền khách hàng đang ứng trước được phản ánh bên nguồn vốn.

Ví dụ:

1. Khách hàng A mua hàng chưa thanh toán cho doanh nghiệp là: 300.000

2. Khách hàng B ứng trước cho doanh nghiệp khoản tiền mua hàng bằng tiền mặt là 200.000

511		131		111	
	300.000 (1)	300.000	200.000 (2)	200.000	

Khoản tiền 300.000 khách hàng A nợ là một bộ phận trong tài sản của doanh nghiệp, còn khoản tiền 200.000 mà khách hàng B ứng trước là một bộ phận của nguồn vốn hình thành nên tài sản (cụ thể là nguồn hình thành nên lượng tiền mặt 200.000).

- *TK 331 "Phải trả cho người bán"* vừa phản ánh số tiền doanh nghiệp nợ người bán vừa phản ánh số tiền doanh nghiệp ứng trước cho người bán. Khi lập bảng cân đối kế toán không được bù trừ hai khoản này với nhau mà khoản nợ người bán được phản ánh bên tài sản. Kết cấu TK 331 như sau:

Nợ	331	Có
- Số tiền đã trả cho người bán - Số tiền ứng trước cho người bán		- Số tiền phải trả cho người bán

TK 331 có thể có số dư Có hoặc có số dư Nợ.

- Số dư Có biểu hiện khoản tiền hiện đang nợ người bán hoặc khoản chênh lệch về số tiền nợ người bán lớn hơn số tiền đang ứng trước cho người bán.

- Số dư Nợ biểu hiện khoản tiền hiện đang ứng trước cho người bán hoặc khoản chênh lệch về số tiền đang ứng trước lớn hơn số tiền đang nợ người bán.

Ví dụ:

1. Nhập kho 300.000 nguyên vật liệu chưa trả tiền cho đơn vị A.

2. Chi tiền mặt 200.000 để ứng trước tiền mua vật liệu cho đơn vị B.

111		331		152
	200.000 (2)	200.000	300.000 (1)	300.000

Khoản tiền 200.000 ứng trước cho người bán là một bộ phận của tài sản của doanh nghiệp, còn khoản tiền 300.000 đang nợ người bán là một bộ phận của nguồn vốn hình thành nên tài sản (cụ thể là nguồn hình thành nên lượng vật liệu có trị giá 300.000).

(4) Nhóm tài khoản phân phối theo dự toán:

Trong thực tế có những khoản chi phí phát sinh một lần rất lớn nhưng lại liên quan đến nhiều kỳ nên cần được phân bổ dần hoặc cũng có những khoản chi phí được dự kiến sẽ phát sinh vào một lúc nào đó khá lớn và cũng liên quan đến nhiều kỳ nên cũng có thể tiến hành trích trước cho từng kỳ để tính vào chi phí. Việc trích trước và phân bổ dần nhằm để tránh sự biến động bất hợp lý của chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ, tôn trọng nguyên tắc phù hợp.

Nhóm tài khoản phân phối dự toán được dùng để phản ánh chi phí phân bổ dần và chi phí trích trước như nêu trên. Thuộc nhóm tài khoản phân phối dự toán bao gồm các tài khoản 142 "Chi phí trả trước ngắn hạn" TK 242 "Chi phí trả trước dài hạn" và TK 335 "Chi phí phải trả".

+ *TK 142 (242)* được dùng để phản ánh chi phí thực tế cần được phân bổ dần theo kỳ dự kiến vào chi phí sản xuất kinh doanh. Kết cấu của tài khoản này như sau:

N	142 (242)	C
Chi phí liên quan đến nhiều kỳ (cần được phân bổ) phát sinh trong kỳ SD: Chi phí chờ phân bổ hiện có		Mức phân bổ cho các đối tượng trong kỳ

Ví dụ:

Xuất kho một số dụng cụ nhỏ có trị giá 3.000.000 để dùng cho hoạt động quản lý doanh nghiệp và phân bổ dần trong 12 tháng.

Mức phân bổ hàng tháng = 3.000.000/12 = 250.000

Kế toán phản ánh:

153		142			642
	3.000.000 (1)	3.000.000	250.000	(T1) →	250.000
				(2) →	
				(T2)	
				(T3) →	
				.....	

+ *TK 335 "Chi phí trả trước"* được dùng để phản ánh các khoản trích trước chi phí để tính vào các đối tượng có liên quan, như trích trước chi phí sửa chữa TSCĐ, trích trước lương nghỉ phép của công nhân, ... Kết cấu của tài khoản này như sau:

335

Chi phí thực tế được chuyển trừ vào số đã trích trước	Khoản trích trước tính vào chi phí của các đối tượng có liên quan SD: Khoản đã trích trước hiện có

Ví dụ:

1. Trích trước lương nghỉ phép của công nhân trực tiếp sản xuất là 500.000.

2. Tiền lương nghỉ phép thực tế phải thanh toán cho công nhân trực tiếp là 400.000.

334			335			622	
	400.000	(2)	400.000	500.000	(2)	500.000	

Tuân thủ nguyên tắc phù hợp và nguyên tắc rạch ròi giữa 2 niên độ nên cuối niên độ cần phải điều chỉnh số trích trước theo số thực tế phát sinh (TK 335 có số dư = 0). Riêng trường hợp doanh nghiệp được phép duy trì khoản trích trước cho niên độ sau thì số dư của TK 335 được coi như là một khoản thuộc nguồn vốn của doanh nghiệp (làm tăng nguồn vốn).

(5) Nhóm tài khoản tính giá thành:

Nhóm tài khoản này bao gồm các tài khoản được dùng để tập hợp hoặc tổng hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm, lao vụ hoàn thành. Thuộc nhóm tài khoản này gồm có: TK 154 "Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang", 241 "Xây dựng cơ bản dở dang". Kết cấu chung của các tài khoản này như sau:

N	154 (241)	C
Tập hợp (tổng hợp) chi phí phát sinh		Giá thành sản phẩm, lao vụ hoàn thành
SD: Chi phí của sản phẩm đang làm dở dang (chi phí SX hoặc chi phí Xây dựng cơ bản dở dang)		

Ví dụ:

1. Tổng chi phí sản xuất phát sinh trong tháng được tổng hợp từ các khoản mục chi phí phát sinh trong tháng là 5.000.000đ và giá thành sản phẩm được xác định là 4.000.000đ.

621, 622, 627			154			155	
			SD: 0				
		(1)			(2)		
	5.000.000		5.000.000	4.000.000		4.000.000	
			SD: 1.000.000				

Như vậy sản phẩm dở dang cuối tháng có trị giá là 1.000.000 và là một khoản của tài sản trong BCĐKT.

(6) Nhóm tài khoản điều chỉnh giảm doanh thu bán hàng.

Nhóm này bao gồm các tài khoản: TK 521 "Chiết khấu thương mại", TK 531 "Hàng bán bị trả lại", TK 532 "Giảm giá hàng bán". Các tài khoản này có kết cấu chung như sau:

N	521 (531, 532)	C
Khoản chiết khấu thương mại (giảm giá hàng bán, doanh thu của hàng bị trả lại) phát sinh trong kỳ Các tài khoản này không có SD		Kết chuyển khoản chiết khấu thương mại (giảm giá hàng bán, doanh thu của hàng bị trả lại) để trừ vào doanh thu trong kỳ

Ví dụ:

Khoản giảm giá hàng bán phát sinh trong kỳ được DN chi trả cho khách hàng bằng tiền mặt là 500.000. Cuối kỳ, kế toán đã kết chuyển khoản giảm giá này để trừ vào doanh thu trong kỳ. Kế toán ghi sổ:

111		532		511	
	500.000 (a)	500.000			
			500.000 (b)	500.000	

Phân loại và sắp xếp của hệ thống tài khoản

Loại 1 Tài sản lưu động	Nhóm 1: Tiền (TK 111, 112, 113) Nhóm 2: Đầu tư tài chính ngắn hạn (TK 121, 128, 129) Nhóm 3: Nợ phải thu (TK 131, 133, 136, 138, 139) Nhóm 4: Ứng trước ngắn hạn (141, 142, 144) Nhóm 5: Hàng tồn kho (TK 151, 152, 153, 154, 155, 156, 157, 159) Nhóm 6: Chi sự nghiệp (TK 161)
Loại 2 Tài sản cố định	Nhóm 1: Tài sản cố định và bất động sản đầu tư (TK 211, 212, 213, 214, 217) Nhóm 2: Đầu tư tài chính dài hạn (221, 222, 223, 228, 229) Nhóm 4: Xây dựng cơ bản - Ứng trước dài hạn (241, 242, 243, 244)
Loại 3 Nợ phải trả	Nhóm 1: Nợ tín dụng ngắn hạn (311, 315) Nhóm 3: Nợ ngắn hạn khác (331, 333, 334, 335, 336, 337, 338) Nhóm 4: Nợ tín dụng dài hạn và nợ dài hạn khác (341, 342, 343, 344, 347) Nhóm 5: Dự phòng phải trả (351, 352)
Loại 4 Nguồn vốn chủ sở hữu	Nhóm 1: Nguồn vốn dùng cho kinh doanh (411, 414, 415, 418, 419) Nhóm 2: Lãi lỗ (TK 421) Nhóm 3: Quỹ khen thưởng phúc lợi (431) Nhóm 4: Nguồn vốn XDCB (TK 441) Nhóm 6: Nguồn kinh phí (461, 466)
Loại 5 Doanh thu	Nhóm 1: Doanh thu (511, 512, 515) Nhóm 2: Chiết khấu thương mại (TK 521) Nhóm 3: Giảm giá - Hàng bán bị trả lại (TK 531, TK 532)
Loại 6 Chi phí SXKD	Nhóm 1: Mua hàng (TK 611) Nhóm 2: Chi phí sản phẩm (TK 621, 622, 623 627) Nhóm 3: Giá vốn, giá thành (631, 632, 635) Nhóm 4: Chi phí thời kỳ (641, 642)
Loại 7	Thu nhập khác (TK 711)
Loại 8	Chi phí khác (TK 811, 821)
Loại 9	Xác định KQ (TK 911)

Mô tả quan hệ giữa các tài khoản trong hệ thống TK kế oán DNVN

Sơ đồ 1:

Sơ đồ 2:

Sơ đồ 3

Sơ đồ 4

TK tiền và Nợ phải thu (loại 1)
TK điều chỉnh giảm doanh thu
TK doanh thu
Phát sinh trong kỳ
Kết chuyển
TK tiền và Nợ phải thu (loại 1)
TK xác định kết quả
Doanh thu phát sinh
Kết chuyển doanh thu thuần

Sơ đồ 5

Chi phí tạo ra doanh thu TK (loại 6)
TK Xác định kết quả (loại 9)
TK Doanh thu (loại 5)
TK Chi phí khác (loại 8)
TK Thu nhập khác (loại 7)
Lỗ
TK Lợi nhuận
Lãi

Bài tập 1:

Lập định khoản và phản ánh vào sơ đồ tài khoản các nghiệp vụ kinh tế sau:

1. Khách hàng trả nợ cho doanh nghiệp bằng tiền mặt là 2.000.000.

2. Chi tiền mặt để tạm ứng cho nhân viên là 1.000.000.

3. Dùng lợi nhuận để bổ sung quỹ đầu tư phát triển 500.000

4. Vay ngắn hạn để trả nợ cho người bán 1.000.000

5. Nhập kho 500.000 công cụ, dụng cụ chưa trả tiền cho người bán

6. Nhập kho 500.000 công cụ, dụng cụ chưa trả tiền cho người bán

7. Chi tiền mặt trả nợ cho người bán 800.000

8. Dùng TGNH để trả nợ vay ngắn hạn 2.000.000

Bài tập 2:

Tại một doanh nghiệp có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh sau:

1. Nhập kho 300.000 nguyên vật liệu và 200.000 công cụ dụng cụ chưa trả tiền cho người bán

2. Khách hàng trả nợ cho doanh nghiệp bằng tiền mặt 1.000.000 và bằng TGNH 4.000.000.

3. Dùng TGNH để trả nợ cho người bán 2.000.000 và thanh toán cho nhà nước 1.000.000

4. Doanh nghiệp được nhà nước cấp thêm vốn bao gồm TSCĐ hữu hình 10.000.000, nguyên vật liệu 2.000.000

5. Dùng lợi nhuận bổ sung quỹ dự phòng tài chính 500.000 và quỹ khen thưởng phúc lợi 1.000.000

6. Chi tiền mặt để trả lương cho công nhân là 800.000 và tạm ứng cho công nhân đi công tác 200.000

Yêu cầu: Lập định khoản và ghi vào sơ đồ tài khoản các nghiệp vụ kinh tế trên.

Bài tập 3:

Căn cứ các định khoản sau hãy nêu lại nội dung các nghiệp vụ kinh tế phát sinh:

1. Nợ TK 152:	1.000.000	
Có TK 112:		1.000.000
2. Nợ TK 338:	500.000	
Có TK 311:		500.000
3. Nợ TK 621:	800.000	
Có TK 152:		800.000
4. Nợ TK 622:	400.000	
Có TK 334:		400.000
5. Nợ TK 112:	2.000.000	
Có TK 411:		2.000.000
6. Nợ TK 341:	1.000.000	
Có TK 112:		1.000.000
7. Nợ TK 331:	700.000	
Nợ TK 338:	300.000	
Có TK 111:		1.000.000
8. Nợ TK 421:	2.000.000	
Có TK 411:		1.500.000
Có TK 414:		500.000
9. Nợ TK 112:	3.000.000	
Có TK 511:		3.000.000
10. Nợ TK 627:	300.000	
Nợ TK 641:	200.000	
Nợ TK 642:	200.000	
Có TK 153:		700.000

Bài tập 4:

Tại một doanh nghiệp có các tài liệu sau:

Số dư đầu tháng của các tài khoản:

- TK 152 : 4.500.000đ, trong đó:

  Vật liệu chính : 4.000.000đ

  + Vật liệu chính A: 400kg × 6.000đ/kg

  + Vật liệu chính B: 800kg × 2.000đ/kg

  Vật liệu phụ: 500kg × 1.000đ/kg

- TK 331 : 4.000.000đ

  Trong đó: Đơn vị X 2.500.000đ

  Đơn vị Y 1.500.000đ

Các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong tháng:

1. Nhập kho vật liệu chưa trả tiền cho đơn vị X

   Vật liệu chính A: 600kg × 6.000đ/kg

   Vật liệu phụ: 300kg × 1.000đ/kg

2. Nhập kho vật liệu chính B chưa trả tiền cho đơn vị Y:

   1.200kg × 2.000đ/kg.

3. Vay ngắn hạn trả nợ cho đơn vị X: 3.000.000đ

4. Dùng TGNH để trả nợ cho đơn vị Y: 2.500.000đ

5. Xuất vật liệu để sản xuất sản phẩm:

   VL chính A: 700kg × 6.000đ/khách hàng

   VL chính B: 1.000kg × 2.000đ/kg

   VL phụ: 400kg × 1.000đ/kg

Yêu cầu:

Lập định khoản và phản ánh các tài liệu trên vào các tài khoản tổng hợp và các sổ chi tiết có liên quan.

Bài tập 5. Tại một doanh nghiệp có các tài liệu:

BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN
Ngày 31 - 12 – 20x2

Đơn vị: 1.000đ

Tài sản	Số tiền	Nguồn vốn	Số tiền
1. Tiền mặt (111)	1.500	1. Vay ngắn hạn (311)	4.000
2. Tiền gửi Ngân hàng (112)	4.500	2. Phải trả cho người bán (331)	2.500
3. Phải thu của khách hàng (131)	4.000	3. Phải trả NLĐ 4)	1.000
4. Nguyên vật liệu (152)	3.500	4. Nguồn vốn kinh doanh (411)	39.000
5. Công cụ, dụng cụ (153)	1.500	5. Lợi nhuận chưa phân phối (421)	3.500
6. TSCĐ hữu hình (211)	35.000		
Tổng cộng tài sản	**50.000**	**Tổng cộng nguồn vốn**	**50.000**

Các nghiệp vụ kinh tế phát sinh tháng 1/20x3:

1. Vay ngắn hạn trả nợ cho người bán 2.500.000đ

2. Khách hàng trả nợ cho doanh nghiệp bằng tiền mặt là 1.000.000 và bằng TGNH là 2.000.000.

3. Nhập kho 1.000.000đ nguyên vật liệu và 500.000đ công cụ, dụng cụ chưa trả tiền cho người bán.

4. Chi tiền mặt thanh toán cho CNV: 1.000.000đ.

5. Dùng lợi nhuận bổ sung nguồn vốn kinh doanh 2.000.000đ

6. Nhận một TSCĐ hữu hình do được Nhà nước cấp có trị giá 16.000.000đ

7. Nhập kho 800.000đ nguyên vật liệu trả bằng TGNH

8. Dùng TGNH để trả nợ vay ngắn hạn 1.500.000đ và trả nợ cho người bán 500.000đ

Yêu cầu:

1. Mở tài khoản vào đầu tháng 01/20x3 và ghi số dư đầu tháng vào các tài khoản.

2. Lập định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong tháng 01/20x3 và ghi vào các tài khoản có liên quan.

3. Xác định số dư cuối tháng của các TK và lập bảng cân đối tài khoản, bảng cân đối kế toán.

HỆ THỐNG TÀI KHOẢN KẾ TOÁN ÁP DỤNG CHO CÁC DOANH NGHIỆP

(Ban hành theo QĐ 15/2006 QĐ-BTC ngày 20.3.2006)

STT	Số hiệu TK		TÊN TÀI KHOẢN	GHI CHÚ
	Cấp 1	Cấp 2		
1	*2*	*3*	*4*	*5*
			LOẠI TK 1: **TÀI SẢN NGẮN HẠN**	
1	**111**		**Tiền mặt**	
		1111	Tiền Việt Nam	
		1112	Ngoại tệ	
		1113	Vàng, bạc, kim khí quý, đá quý	
2	**112**		**Tiền gửi ngân hàng**	
		1121	Tiền Việt Nam	
		1122	Ngoại tệ	
		1123	Vàng, bạc, kim khí quý, đá quý	
3	**113**		**Đầu tư tài chính ngắn hạn**	
		1131	Tiền Việt Nam	
		1132	Ngoại tệ	
4	**121**		**Đầu tư chứng khoán ngắn hạn**	
		1211	Cổ phiếu	
		1212	Trái phiếu, tín phiếu, kỳ phiếu	
5	**128**		**Đầu tư ngắn hạn khác**	
		1281	Tiền gửi có kỳ hạn	
		1288	Đầu tư ngắn hạn khác	
6	**129**		**Dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn**	
7	**131**		**Phải thu của khách hàng**	Chi tiết theo đối tượng
8	**133**		**Thuế GTGT được khấu trừ**	
		1331	Thuế GTGT được khấu trừ của hàng hoá, dịch vụ	
		1332	Thuế GTGT được khấu trừ của TSCĐ	
9	**136**		**Phải thu nội bộ**	
		1361	Vốn kinh doanh ở các đơn vị trực thuộc	Chỉ dùng ở đơn vị cấp trên
		1368	Phải thu nội bộ khác	
10	**138**		**Phải thu khác**	

STT	Số hiệu TK		TÊN TÀI KHOẢN	GHI CHÚ
	Cấp 1	Cấp 2		
1	*2*	*3*	*4*	*5*
		1381	Tài sản thiếu chờ xử lý	
		1385	Phải thu về cổ phần hóa	
		1388	Phải thu khác	
11	**139**		**Dự phòng phải thu khó đòi**	
12	**141**		**Tạm ứng**	Chi tiết theo đối tượng
13	**142**		**Chi phí trả trước**	
14	**144**		**Cầm cố, ký quỹ, ký cược ngắn hạn**	
15	**151**		**Hàng mua đang đi đường**	
16	**152**		**Nguyên liệu, vật liệu**	Chi tiết theo yêu cầu quản lý
17	**153**		**Công cụ, dụng cụ**	
18	**154**		**Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang**	
19	**155**		**Thành phẩm**	
20	**156**		**Hàng hoá**	
		1561	Giá mua hàng hóa	
		1562	Chi phí thu mua hàng hóa	
		1567	Hàng hóa bất động sản	
21	**157**		**Hàng gửi đi bán**	
22	**158**		**Hàng hóa kho bảo thuế**	Đơn vị có XNK được lập kho bảo thuế
23	**159**		**Dự phòng giảm giá hàng tồn kho**	
24	**161**		**Chi sự nghiệp**	
		1611	Chi sự nghiệp năm trước	
		1612	Chi sự nghiệp năm nay	
			LOẠI TK 2:	
			TÀI SẢN DÀI HẠN	
25	**211**		**Tài sản cố định hữu hình**	
		2111	Nhà cửa, vật kiến trúc	
		2112	Máy móc, thiết bị	
		2113	Phương tiện vận tải, truyền dẫn	
		2114	Thiết bị, dụng cụ quản lý	
		2115	Cây lâu năm, súc vật làm việc và cho	

STT	Số hiệu TK		TÊN TÀI KHOẢN	GHI CHÚ
	Cấp 1	Cấp 2		
1	*2*	*3*	*4*	*5*
			sản phẩm	
		2118	TSCĐ khác	
26	**212**		**TSCĐ thuê tài chính**	
27	**213**		**TSCĐ vô hình**	
		2131	Quyền sử dụng đất	
		2132	Quyền phát hành	
		2133	Bản quyền, bằng sáng chế	
		2134	Nhãn hiệu hàng hóa	
		2135	Phầm mềm máy vi tính	
		2136	Giấy phép và giấy phép nhượng quyền	
		2138	TSCĐ vô hình khác	
28	**214**		**Hao mòn TSCĐ**	
		2141	Hao mòn TSCĐ hữu hình	
		2142	Hao mòn TSCĐ thuê tài chính	
		2143	Hao mòn TSCĐ vô hình	
		2147	Hao mòn bất động sản đầu tư	
29	**217**		**Bất động sản đầu tư**	
30	**221**		**Đầu tư vào công ty con**	
31	**222**		**Vốn góp liên doanh**	
32	**223**		**Đầu tư vào công ty liên kết**	
33	**228**		**Đầu tư dài hạn khác**	
		2281	Cổ phiếu	
		2282	Trái phiếu	
		2288	Đầu tư dài hạn khác	
34	**229**		**Dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn**	
35	**241**		**Xây dựng cơ bản đở dang**	
		2411	Mua sắm TSCĐ	
		2412	Xây dựng cơ bản	
		2413	Sửa chữa lớn TSCĐ	
36	**242**		**Chi phí trả trước dài hạn**	
37	**243**		**Tài sản thuế thu nhập hoãn lại**	
38	**244**		**Ký quỹ, ký cược dài hạn**	
			LOẠI TK 3:	
			NỢ PHẢI TRẢ	
39	**311**		**Vay ngắn hạn**	

STT	Số hiệu TK		TÊN TÀI KHOẢN	GHI CHÚ
	Cấp 1	Cấp 2		
1	*2*	*3*	*4*	*5*
40	**315**		**Nợ dài hạn đến hạn trả**	
41	**331**		**Phải trả cho người bán**	Chi tiết theo đối tượng
42	**333**		**Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước**	
		3331	Thuế giá trị gia tăng phải nộp	
		33311	Thuế GTGT đầu ra	
		33312	Thuế GTGT hàng nhập khẩu	
		3332	Thuế tiêu thụ đặc biệt	
		3333	Thuế xuất, nhập khẩu	
		3334	Thuế thu nhập doanh nghiệp	
		3335	Thuế thu nhập cá nhân	
		3336	Thuế tài nguyên	
		3337	Thuế nhà đất, tiền thuê đất	
		3338	Các loại thuế khác	
		3339	Phí, lệ phí và các khoản phải nộp khác	
43	**334**		**Phải trả người lao động**	
		3341	Phải trả công nhân viên	
		3348	Phải trả người lao động khác	
44	**335**		**Chi phí phải trả**	
45	**336**		**Phải trả nội bộ**	
46	**337**		**Thanh toán theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng**	DN xây lắp có thanh toàn theo tiến độ kế hoạch
47	**338**		**Phải trả, phải nộp khác**	
		3381	Tài sản thừa chờ giải quyết	
		3382	Kinh phí công đoàn	
		3383	Bảo hiểm xã hội	
		3384	Bảo hiểm y tế	
		3385	Phải trả về cổ phần hóa	
		3386	Nhận ký quỹ, ký cược ngắn hạn	
		3387	Doanh thu chưa thực hiện	
		3388	Phải trả, phải nộp khác	
48	**341**		**Vay dài hạn**	
49	**342**		**Nợ dài hạn**	

STT	Số hiệu TK		TÊN TÀI KHOẢN	GHI CHÚ
	Cấp 1	Cấp 2		
1	*2*	*3*	*4*	*5*
50	**343**		**Trái phiếu phát hành**	
		3431	Mệnh giá trái phiếu	
		3432	Chiết khấu trái phiếu	
		3433	Phụ trội trái phiếu	
51	**344**		**Nhận ký quỹ, ký cược dài hạn**	
52	**347**		**Thuế thu nhập hoãn lại phải trả**	
53	**351**		**Quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm**	
54	**352**		**Dự phòng phải trả**	
			LOẠI TK 4: **VỐN CHỦ SỞ HỮU**	
55	**411**		**Nguồn vốn kinh doanh**	
		4111	Vốn đầu tư của chủ sở hữu	
		4112	Thặng dư vốn cổ phần	C.ty cổ phần
		4118	Vốn khác	
56	**412**		**Chênh lệch đánh giá lại tài sản**	
57	**413**		**Chênh lệch tỷ giá hối đoái**	
		4131	Chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại mỗi nam tài chính	
		4132	Chênh lệch tỷ giá hối đoái trong giai đoạn đầu tư XDCB	
58	**414**		**Quỹ đầu tư phát triển**	
59	**415**		**Quỹ dự phòng tài chính**	
60	**418**		**Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu**	
61	**419**		**Cổ phiếu quỹ**	C.ty cổ phần
62	**421**		**Lợi nhuận chưa phân phối**	
		4211	Lợi nhuận chưa phân phối năm trước	
		4212	Lợi nhuận chưa phân phối năm nay	
63	**431**		**Quỹ khen thưởng, phúc lợi**	
		4311	Quỹ khen thưởng	
		4312	Quỹ phúc lợi	
		4313	Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ	
64	**441**		**Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản**	Áp dụng cho DNNN dùng cho các công ty, TCty có nguồn kinh phí

STT	Số hiệu TK		TÊN TÀI KHOẢN	GHI CHÚ
	Cấp 1	Cấp 2		
1	*2*	*3*	*4*	*5*
65	**461**		**Nguồn kinh phí sự nghiệp**	
		4611	Nguồn kinh phí sự nghiệp năm trước	
		4612	Nguồn kinh phí sự nghiệp năm nay	
66	**466**		**Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ**	
			LOẠI TK 5:	
			DOANH THU	
67	**511**		**Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ**	
		5111	Doanh thu bán hàng hoá	Chi tiết theo yêu cầu quản lý
		5112	Doanh thu bán các thành phẩm	
		5113	Doanh thu cung cấp dịch vụ	
		5114	Doanh thu trợ cấp, trợ giá	
		5117	Doanh thu kinh doanh BĐS đầu tư	
68	**512**		**Doanh thu bán hàng nội bộ**	Áp dụng khi có bán hàng nội bộ
		5121	Doanh thu bán hàng hóa	
		5122	Doanh thu bán các thành phẩm	
		5123	Doanh thu cung cấp dịch vụ	
69	**515**		**Doanh thu hoạt động tài chính**	
70	**521**		**Chiết khấu thương mại**	
71	**531**		**Hàng bán bị trả lại**	
72	**532**		**Giảm giá hàng bán**	
			LOẠI TK 6:	
			CHI PHÍ SẢN XUẤT, KINH DOANH	
73	**611**		**Mua hàng**	Áp dụng cho PP kiểm kê định kỳ
		6111	Mua nguyên liệu, vật liệu	
		6112	Mua hàng hóa	
74	**621**		**Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp**	
75	**622**		**Chi phí nhân công trực tiếp**	
76	**623**		**Chi phí sử dụng máy thi công**	Áp dụng cho đơn vị xây lắp
		6231	Chi phí nhân công	
		6232	Chi phí vật liệu	
		6233	Chi phí dụng cụ sản xuất	
		6234	Chi phí khấu hao máy thi công	

STT	Số hiệu TK		TÊN TÀI KHOẢN	GHI CHÚ
	Cấp 1	Cấp 2		
1	*2*	*3*	*4*	*5*
		6237	Chi phí dịch vụ mua ngoài	
		6238	Chi phí bằng tiền khác	
77	**627**		**Chi phí sản xuất chung**	
		6271	Chi phí nhân viên phân xưởng	
		6272	Chi phí vật liệu	
		6273	Chi phí dụng cụ sản xuất	
		6274	Chi phí khấu hao TSCĐ	
		6277	Chi phí dịch vụ mua ngoài	
		6278	Chi phí bằng tiền khác	
78	**631**		**Giá thành sản xuất**	Phương pháp kiểm kê định kỳ
79	**632**		**Giá vốn hàng bán**	
80	**635**		**Chi phí tài chính**	
81	**641**		**Chi phí bán hàng**	
		6411	Chi phí nhân viên	
		6412	Chi phí vật liệu, bao bì	
		6413	Chi phí dụng cụ, đồ dùng	
		6414	Chi phí khấu hao TSCĐ	
		6415	Chi phí bảo hành	
		6417	Chi phí dịch vụ mua ngoài	
		6418	Chi phí bằng tiền khác	
82	**642**		**Chi phí quản lý kinh doanh**	
		6421	Chi phí nhân viên quản lý	
		6422	Chi phí vật liệu quản lý	
		6423	Chi phí đồ dùng văn phòng	
		6424	Chi phí khấu hao TSCĐ	
		6425	Thuế, phí và lệ phí	
		6426	Chi phí dự phòng	
		6427	Chi phí dịch vụ mua ngoài	
		6428	Chi phí bằng tiền khác	
			LOẠI TK 7: THU NHẬP KHÁC	
83	**711**		**Thu nhập khác**	Chi tiết theo hoạt động
			LOẠI TK 8: CHI PHÍ KHÁC	
84	**811**		**Chi phí khác**	Chi tiết theo hoạt động

STT	Số hiệu TK		TÊN TÀI KHOẢN	GHI CHÚ
	Cấp 1	Cấp 2		
1	*2*	*3*	*4*	*5*
85	**821**		**Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp**	
		8211	Chi phí thuế TNDN hiện hành	
		8212	Chi phí thuế TNDN hoãn lại	
			LOẠI TK 9:	
			XÁC ĐỊNH KẾT QUẢ KINH DOANH	
86	**911**		**Xác định kết quả kinh doanh**	
			LOẠI TK 10:	
			TÀI KHOẢN NGOÀI BẢNG	
	001		**Tài sản thuê ngoài**	
	002		**Vật tư, hàng hoá nhận giữ hộ, nhận gia công**	Chi tiết theo yêu cầu quản lý
	003		**Hàng hoá nhận bán hộ, nhận kỳ gửi, kỳ cược**	
	004		**Nợ khó đòi đã xử lý**	
	007		**Ngoại tệ các loại**	
	008		**Dự toán chi sự nghiệp, dự án**	

Chương IV
TÍNH GIÁ CÁC ĐỐI TƯỢNG KẾ TOÁN

I. SỰ CẦN THIẾT PHẢI TÍNH GIÁ CÁC ĐỐI TƯỢNG KẾ TOÁN

Đối tượng kế toán trong một doanh nghiệp bao gồm nhiều loại khác nhau được biểu hiện dưới rất nhiều dạng thể vật chất mà để đo lường chúng người ta phải căn cứ vào các đặc tính tự nhiên của từng đối tượng cụ thể để lựa chọn những thước đo phù hợp (kg, lít, m, m^2, m^3, ...). Do đó tính đa dạng về mặt biểu hiện hình thái vật chất nên muốn tổng hợp được tình hình tài sản, tình hình chi phí sản xuất kinh doanh cũng như xác định kết quả hoạt động thì cần thiết phải biểu hiện tất cả các đối tượng khác nhau về hình thái giá trị thông qua thước đo tiền tệ. Điều này cũng lý giải tại sao tiền tệ lại là thước đo chủ yếu của kế toán - thước đo mà thông qua nó kế toán mới thực hiện chức năng cơ bản của mình là cung cấp thông tin về tài sản, nguồn vốn cũng như tình hình và kết quả hoạt động cho các đối tượng sử dụng khác nhau.

Để biểu hiện hình thái giá trị của các đối tượng kế toán khác nhau thì kế toán phải sử dụng phương pháp tính giá. Nói cách khác thì tính giá là phương pháp kế toán biểu hiện giá trị các đối tượng kế toán bằng tiền phù hợp với các nguyên tắc cũng như các qui định cụ thể do Nhà nước ban hành.

Để phản ánh trung thực tình hình tài sản, tình hình và kết quả hoạt động của doanh nghiệp nhằm phục vụ cho yêu cầu quản lý của nhiều đối tượng khác nhau, trong đó có yêu

cầu quản lý của Nhà nước thì việc tính giá cần phải tuân thủ chặt chẽ các qui định được Nhà nước ban hành thống nhất và nhất thiết phải đảm bảo yêu cầu chân thực.

II. CÁC NHÂN TỐ ẢNH HƯỞNG ĐẾN VIỆC TÍNH GIÁ CÁC ĐỐI TƯỢNG KẾ TOÁN

Trong công tác kế toán, khi tính giá các đối tượng kế toán đòi hỏi phải quán triệt các nhân tố ảnh hưởng đến chúng như sau:

1. Nguyên tắc giá gốc:

Đây là một trong những nguyên tắc căn bản của kế toán. Nguyên tắc đòi hỏi khi đơn vị mua một tài sản thì phải được ghi chép theo chi phí (giá phí) tại thời điểm xảy ra và điều này sẽ không thay đổi nếu giá trị thị trường của những tài sản có thể thay đổi ở những thời điểm sau này. Ví dụ: nếu doanh nghiệp chi 200 triệu đồng mua một căn nhà để sử dụng cho hoạt động của doanh nghiệp thì chi phí mua phải được ghi chép là 200 triệu. Điều này sẽ không thay đổi nếu giả sử tại thời điểm sau giá bán căn nhà này là 220 triệu.

Trong việc vận dụng nguyên tắc giá gốc, chi phí được xác định dựa trên căn cứ tiền mặt hoặc tương đương tiền mặt trong trường hợp tài sản có được là do trao đổi bằng một tài sản khác của doanh nghiệp.

2. Nguyên tắc hoạt động liên tục:

Hầu hết các doanh nghiệp được tổ chức hoạt động không ngừng, không có thời gian gián đoạn. Bởi vậy trong các báo cáo tài chính về hoạt động của đơn vị, có giả thiết rằng chúng hoạt động không ngừng. Giả thiết đó gọi là: "hoạt động liên tục".

Cũng phải cần nhận thức rằng, nguyên tắc giá gốc đã nói trên xuất phát từ giả thiết 'hoạt động liên tục" này. Khi một doanh nghiệp mua và duy trì tài sản dùng vào hoạt động sản xuất kinh doanh thì giá trị của những tài sản này có thể thay

đổi theo thời gian. Theo nguyên tắc giá gốc và giả thiết hoạt động liên tục thì những tài sản này không được điều chỉnh để phản ánh giá trị thị trường thay đổi, trừ khi có chứng cứ mạnh mẽ ngược lại. Là một doanh nghiệp hoạt động liên tục nên tài sản sử dụng là để phục vụ cho hoạt động sản xuất kinh doanh, do đó giá thị trường của chúng thật sự là không thích hợp và không cần thiết. Hơn nữa, không có sự mua bán xảy ra thì giá thị trường thường không thể xác lập một cách khách quan như yêu cầu của nguyên tắc khách quan.

Nguyên tắc hoạt động liên tục được vận dụng trong đa số tình huống. Tuy nhiên nếu một doanh nghiệp đang chuẩn bị được bán hoặc ngừng kinh doanh thì giả thiết này sẽ không được vận dụng để lập các báo cáo tài chính. Trong trường hợp này giá thị trường dự kiến trở nên có ích.

3. Nguyên tắc thận trọng:

Nguyên tắc thận trọng đòi hỏi hạch toán phải mang tính chất bảo thủ, người kế toán phải luôn luôn đứng về phía bảo thủ. Theo nguyên tắc này, nếu lựa chọn giữa 2 phương pháp hoặc quan điểm báo cáo thì phương pháp nào tạo ra thu nhập ít hơn hay có giá trị tài sản nhỏ hơn sẽ được lựa chọn. Vì như vậy, người ta tin tưởng có một sự bảo đảm cho thu nhập và tài sản. Chẳng hạn hàng tồn kho đòi hỏi phải được phản ánh theo giá thị trường khi giá thị trường thấp hơn giá vốn. Có thể giải thích vấn đề này là do số lợi thu được từ sự tăng lên của giá thị trường chưa thành hiện thực cho đến khi một quá trình tiêu thụ diễn ra cung cấp chứng cứ thật sự cho số tiền thu được này.

4. Nguyên tắc khách quan:

Có thể xem nguyên tắc này bổ sung cho nguyên tắc giá gốc là do tài sản phải được ghi chép theo chi phí chứ không phải theo một lượng giá trị như giá trị thị trường dự kiến. Giá thị trường rất khó ước tính vì thường xuyên biến động nên mang tính chất chủ quan. Nguyên tắc này đòi hỏi các số liệu ghi chép kế toán phải dựa trên những sự kiện có tính

kiểm tra được. Như một nguyên tắc, chi phí là khách quan, vì chúng thường được người mua và người bán có hiểu biết xác lập trên cơ sở thương lượng sao cho họ cảm thấy có lợi hơn đối phương.

5. Nguyên tắc nhất quán (kiên định):

Nguyên tắc này đòi hỏi đơn vị phải sử dụng các chính sách kế toán, phương pháp kế toán giống nhau từ kỳ này sang kỳ khác, có như vậy số liệu trên các báo cáo tài chính của các kỳ liên tiếp nhau mới có thể so sánh được dựa trên số liệu của các báo cáo từ năm này sang năm khác. Chẳng hạn, đơn vị có thể lựa chọn một trong các phương pháp định giá hàng tồn kho được thừa nhận và khi đã lựa chọn một phương pháp nào đó, đơn vị không được thay đổi trong các kỳ kế toán. Nếu vì một lý do nào đó, đơn vị buộc lòng phải thay đổi phương pháp để có thể lập được các báo cáo tài chính thuận lợi nhất, bắt buộc các đơn vị phải nêu rõ trong phần thuyết minh bổ sung để các người đọc báo cáo tài chính có thể thấy được thu nhập của đơn vị tăng lên hoặc giảm xuống là do thay đổi phương pháp chứ không phải từ hoạt động có hiệu quả hay kém hiệu quả hơn của đơn vị.

6. Ảnh hưởng của mức giá chung thay đổi:

Nguyên tắc giá phí yêu cầu việc tính giá của đối tượng phải dựa trên chi phí thực tế tạo nên bản thân đối tượng. Tuy nhiên khi nền kinh tế có sự biến động (như lạm phát) làm cho mức giá chung của đối tượng kế toán có sự biến động và thay đổi lớn thì cần thiết phải điều chỉnh giá phí đã được xác định trước đây (giá lịch sử) theo sự thay đổi của mức giá chung. Tuy nhiên việc điều chỉnh này không phải do doanh nghiệp tự tiện thực hiện mà cần tuân thủ qui định của Nhà nước trên các mặt: thời điểm điều chỉnh, đối tượng phải điều chỉnh, mức hoặc tỷ lệ điều chỉnh, xử lý chênh lệch sau khi điều chỉnh...

7. Yêu cầu quản lý trong nội bộ doanh nghiệp:

Trong thực tế hoạt động của doanh nghiệp có một số đối

tượng kế toán mà giá phí của nó biến động thường xuyên và không ít phức tạp nên gây khó khăn cho việc đối ứng yêu cầu kịp thời khi cần có những thông tin về mặt giá trị của đối tượng kế toán. Để khắc phục khó khăn này thì doanh nghiệp có thể sử dụng giá cố định, còn gọi là giá hạch toán để phản ánh sự biến động của đối tượng kế toán - có thể lấy giá thực tế của cuối kỳ trước hoặc giá kế hoạch để làm giá hạch toán. Giá hạch toán được sử dụng ổn định trong kỳ kế toán. Cuối kỳ phải điều chỉnh giá hạch toán theo giá trị thực tế để xác định các chỉ tiêu tổng hợp và lập báo cáo tài chính.

Việc sử dụng giá hạch toán chỉ có tính chất tạm thời trong kỳ nhằm đáp ứng yêu cầu quản lý nội bộ cũng như để đơn giản hóa công tác kế toán. Giá hạch toán không phải là giá gốc, không thể thay thế cho giá gốc và việc điều chỉnh theo giá gốc chính là tuân thủ nguyên tắc giá gốc đã nêu ở trên.

III. TÍNH GIÁ MỘT SỐ ĐỐI TƯỢNG CHỦ YẾU

Trong phần này chỉ giới thiệu phương pháp tính giá cho hai đối tượng chủ yếu: TSCĐ và vật liệu.

1. Tài sản cố định:

Được tính theo lượng giá trị của tài sản cố định ở thời điểm bắt đầu đưa vào sử dụng. Loại giá này được gọi là giá ban đầu hay nguyên giá. Tùy theo từng loại tài sản cố định và phương thức hình thành mà nguyên giá của tài sản cố định được xác định trong từng trường hợp cụ thể như sau:

a) Tài sản cố định hữu hình:

- Tài sản cố định được mua sắm:

Nguyên giá = Giá mua thực tế + chi phí trước khi sử dụng

Chi phí trước khi sử dụng bao gồm: chi phí vận chuyển, bốc dỡ, lắp đặt, chạy thử, chi phí mang tính chất cố vấn về mặt kỹ thuật, các khoản thuế, phí, lệ phí phải nộp được tính vào giá trị TSCĐ,....

- Tài sản cố định xây dựng mới:

Nguyên giá = Giá thành thực tế (hoặc giá trị quyết toán công

trình) + chi phí trước khi sử dụng (nếu có)

- Tài sản cố định được cấp:

Nguyên giá = Giá ghi trong sổ của đơn vị cấp

+ Chi phí trước khi sử dụng

- Tài sản cố định nhận góp vốn liên doanh hoặc góp cổ phần.

Nguyên giá = Giá do hội đồng định giá xác định

+ Chi phí trước khi sử dụng

b. Tài sản cố định vô hình:

Một cách chung nhất, nguyên giá là toàn bộ chi phí thực tế mà doanh nghiệp phải chi ra để mua bằng phát minh sáng chế, bản quyền tác giả, nhãn hiệu hàng hóa, ...

Ngoài việc tính giá trị ban đầu của tài sản cố định, còn phải phản ánh giá trị hao mòn của tài sản cố định trên cơ sở đó tính ra giá trị còn lại của tài sản cố định

Giá trị còn lại = Nguyên giá – giá trị hao mòn

2. Nguyên vật liệu

a- Khi nhập kho:

Được xác định tùy theo từng nguồn nhập như sau:

- Mua ngoài:

Giá thực tế nhập = Giá mua ghi trên hóa đơn và các khoản thuế được quy định tính vào giá vật liệu + chi phí thu mua – khoản giảm giá hàng mua và chiết khấu thương mại được hưởng.

+ Chi phí thu mua bao gồm chi phí vận chuyển, bốc xếp, bảo quản, phân loại, chi phí bảo hiểm, chi phí thuê kho, chi

phí của bộ phận thu mua độc lập ...

+ Giảm giá hàng mua xảy ra khi hàng đã mua không đủ chất lượng hoặc sai qui cách nên người cung cấp phải giảm trừ một khoản tiền cho đơn vị. Chiết khấu thương mại là khoản tiền giảm trừ của người cung cấp cho đơn vị, do đơn vị mua hàng với số lượng lớn hoặc là khách hàng thường xuyên của người cung cấp.

- Tự chế biến hoặc thuê ngoài gia công chế biến:

Giá thực tế nhập = Giá thực tế nguyên vật liệu xuất chế biến hoặc thuê ngoài gia công chế biến + Chi phí chế biến hoặc Chi phí thuê ngoài gia công chế biến (kể cả chi phí vận chuyển vật liệu đến nơi chế biến và sau khi chế biến xong chuyển về đơn vị).

- Nhận vốn góp liên doanh hoặc vốn góp cổ phần:

Giá thực tế nhập là giá do hội đồng định giá xác định

b- Khi xuất kho: (áp dụng được cho cả hàng hóa, sản phẩm)

Để quản lý hàng tồn kho nói chung, nguyên vật liệu nói riêng thì tùy theo đặc điểm của hàng tồn kho mà doanh nghiệp có thể sử dụng một trong hai phương pháp: phương pháp kê khai thường xuyên hoặc phương pháp kiểm kê định kỳ. Các phương pháp này có ảnh hưởng trực tiếp đến việc tính giá hàng tồn kho nên cần được nghiên cứu để vận dụng phù hợp. Sau đây giới thiệu đặc điểm quản lý và hạch toán của từng phương pháp trước khi nghiên cứu các phương pháp tính giá xuất kho.

- *Phương pháp kê khai thường xuyên:* là phương pháp theo dõi và phản ánh một cách thường xuyên, liên tục tình hình nhập xuất, tồn kho của vật tự nhiên, hàng hóa, thành phẩm trên sổ kế toán sau mỗi lần phát sinh nghiệp vụ nhập hoặc xuất. Mối quan hệ giữa nhập, xuất, tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên thể hiện qua công thức sau:

Trị giá tồn đầu kỳ + Trị giá nhập trong kỳ – Trị giá xuất

trong kỳ = Trị giá tồn cuối kỳ.

- *Phương pháp kiểm kê định kỳ:* là phương pháp mà trong kỳ kế toán chỉ tổ chức theo dõi các nghiệp vụ nhập vào, cuối kỳ tiến hành kiểm kê tình hình tồn kho, định giá rồi từ đó mới xác định trị giá hàng đã xuất trong kỳ. Do xuất phát từ đặc điểm như nêu trên nên mối quan hệ giữa trị giá nhập, xuất, tồn được thể hiện qua công thức:

Trị giá tồn đầu kỳ + Trị giá nhập trong kỳ – Trị giá tồn (hiện có) cuối kỳ = Trị giá xuất trong kỳ.

Khi sử dụng phương pháp này phải hết sức cẩn thận với hàng tồn kho cuối kỳ. Nếu bị sai sót thì điều này gây nên sự sai lầm về trị giá vật tư xuất dùng, giá vốn của hàng hóa bán ra, lãi gộp, thu nhập thuần, tài sản hiện hành và vốn của chủ sở hữu không những của kỳ này mà liên tục cho các kỳ tiếp theo bởi vì hàng tồn kho cuối kỳ này chính là hàng tồn kho đầu kỳ tiếp theo. Hơn nữa giá trị của hàng tồn kho rất lớn nên sự sai lầm này có thể làm thiệt hại một cách rõ ràng đến tính hữu dụng của các báo cáo tài chính. Vì thế phương pháp này được khuyến cáo cho nhiều doanh nghiệp không nên sử dụng nhất là trong điều kiện ngày nay đã có sự trợ giúp đắc lực của công cụ xử lý là máy tính.

Phương pháp kiểm kê định kỳ thường chỉ áp dụng thích hợp ở các đơn vị thương mại kinh doanh các mặt hàng có giá trị thấp, số lượng lớn, nhiều chủng loại quy cách (như công ty bách hóa, công ty thực phẩm...) và các đơn vị sản xuất có quy mô nhỏ chỉ sản xuất và tiêu thụ duy nhất một loại sản phẩm.

Sau đây giới thiệu các phương pháp tính giá xuất kho nguyên vật liệu (sản phẩm, hàng hóa).

Để tính giá xuất kho vật liệu. doanh nghiệp có thể sử dụng một trong bốn phương pháp:

- Phương pháp thực tế đích danh
- Phương pháp nhập trước - xuất trước (FIFO).
- Phương pháp nhập sau - xuất sau (LIFO)

- Phương pháp đơn giá bình quân

Việc sử dụng phương pháp nào là do doanh nghiệp quyết định nhưng phải tuân thủ nguyên tắc nhất quán.

• ***Tính giá xuất kho cho doanh nghiệp áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên***

Để có căn cứ tính giá sẽ dùng số liệu của thí dụ sau cho tất cả các phương pháp

- Vật liệu tồn kho đầu tháng: 200kg, đơn giá 2.000đ/kg

- Tình hình nhập xuất trong tháng:

Ngày 01: Nhập kho 500kg, đơn giá nhập 2.100đ/kg

Ngày 05: Xuất sử dụng 300kg

Ngày 10: Nhập kho 300kg, đơn giá nhập 2.050đ/kg

Ngày 15: Xuất sử dụng 400kg

Yêu cầu: Tính giá xuất kho vật liệu

(1) Phương pháp thực tế đích danh:

Đặc điểm của phương pháp này là vật liệu xuất ra thuộc lần nhập kho thì lấy giá nhập kho của lần nhập đó làm giá xuất kho.

Giả sử trong ví dụ trên thì số liệu vật liệu xuất ra trong ngày 05 gồm có 150kg thuộc số tồn đầu tháng; 150kg thuộc số nhập ngày 01, còn vật liệu xuất ra ngày 15 gồm có 250kg thuộc số nhập ngày 01 và 150kg thuộc số nhập ngày 10. Như vậy trị giá vật liệu xuất được xác định là:

- Ngày 05: (150 × 2.000) + (150 × 2.100) = 615.000

- Ngày 15: (250 × 2.100) + (150 × 2.050) = 832.500

Cộng: 1.447.500

(2) Phương pháp nhập trước xuất trước (FIFO):

Đặc điểm của phương pháp này là vật liệu xuất ra được tính theo giá xác định theo thứ tự nhập vào, nhập vào trước

xuất ra trước và lần lượt tiếp theo. Như vậy theo ví dụ trên thì trị giá vật liệu xuất sử dụng là:

- Ngày 05: (200 × 2.000) + (100 × 2.100) = 610.000
- Ngày 15: 400 × 2.100 = 840.000

Cộng: 1.450.000

(3) Phương pháp nhập sau xuất trước (LIFO):

Đặc điểm của phương pháp này là vật liệu xuất ra trước tính theo giá của lần nhập sau cùng trước khi xuất và lần lượt tính ngược lên theo thời gian nhập.

Như vậy theo thí dụ trên thì trị giá vật liệu xuất sử dụng là:

- Ngày 05: 300 × 2,100 = 630.000
- Ngày 15: (300 × 2.050) + (100 × 2.100) = 825.000

Cộng: 1.455.000

(4) Phương pháp đơn giá bình quân:

Đặc điểm của phương pháp này là vào cuối mỗi kỳ kế toán phải xác định đơn giá bình quân (ĐGBQ) của vật liệu tồn và nhập trong kỳ để làm giá xuất kho.

$$\text{ĐGBQ} = \frac{\text{Trị giá VL tồn đầu kỳ + Trị giá VL nhập trong kỳ}}{\text{Số lượng VL tồn đầu kỳ + Số lượng VL nhập trong kỳ}}$$

$$\text{Trị giá VL xuất trong kỳ} = \text{Số lượng vật liệu xuất trong kỳ} \times \text{ĐGBQ}$$

Như vậy theo ví dụ trên xác định ĐGBQ và trị giá vật liệu xuất như sau:

$$\text{ĐGBQ} = \frac{(200 \times 2.000) + \left[(500 \times 2.100) + (300 \times 2.050)\right]}{200 + 800} = 2.065/\text{kg}$$

Trị giá vật liệu xuất:

Ngày 05: 300 × 2.065 = 619.500

Ngày 15: 400 × 2.065 = 826.000

Cộng: 1.445.500đ

Ngoài cách xác định như trên, đơn giá bình quân còn có thể tính cho từng lần xuất ra nếu trước đó có nhập vào (gọi là bình quân liên hoàn). Theo ví dụ trên thì vật liệu xuất ra được xác định như sau:

$$\text{ĐGBQ ngày 05} = \frac{(200\times 2.000)+(500\times 2.100)}{200+500} = 2.071/\text{kg}$$

Trị giá xuất ngày 05: 300 × 2.071 = 621.300

$$\text{ĐGBQ} = \frac{828.700+(300\times 2.050)}{400+300} = 2.062/\text{kg}$$

Trị giá xuất ngày 15: 400 × 2.062 = 824.800

Tổng trị giá VL xuất = 621.300 + 824.800 = 1.446.100

• ***Tính giá xuất cho doanh nghiệp áp dụng phương pháp kiểm kê định kỳ:***

Các số liệu tính toán dựa vào ví dụ cho sẵn sau:

- Vật liệu tồn kho đầu tháng: 200kg, đơn giá 2.000/kg

- Vật liệu nhập kho trong tháng:

• Ngày 01: Nhập kho 500kg, đơn giá 2.100/kg

• Ngày 10: Nhập kho 300kg, đơn giá 2.050/kg

- Cuối tháng kiểm kê xác định vật liệu hiện tồn kho là 300kg.

(1) Phương pháp thực tế đích danh:

Phải chỉ ra được vật liệu tồn kho cuối tháng thuộc lần nhập nào để xác định trị giá vật liệu tồn kho cuối tháng và từ đó xác định trị giá vật liệu xuất trong tháng.

Giả sử 300kg tồn kho cuối tháng xác định được có 100kg thuộc số vật liệu tồn kho đầu tháng và 200kg thuộc số vật liệu nhập ngày 01. Như vậy trị giá vật liệu xuất trong tháng là:

$$\underbrace{(200\times 2.000)}_{400.000}+\underbrace{\left[(500\times 2.100)+(300\times 2.050)\right]}_{1.665.000}-\left[(100\times 2.000)+(200\times 2.100)\right]$$

= 1.445.000

(2) Phương pháp nhập trước xuất trước:

Vật liệu còn lại cuối tháng được tính theo giá theo thứ tự từ số vật liệu có mặt tại kho trước nhất trở đi. Như vậy theo ví dụ trên thì trị giá vật liệu xuất trong tháng được xác định:

$$400.000 + 1.665.000 - [(200 \times 2.000) + (100 \times 2.100)] = 1.445.000$$

(3) Phương pháp nhập sau – xuất trước:

Vật liệu còn lại cuối tháng được tính theo giá của lần nhập cuối cùng của tháng và lần lượt tính ngược lên. Như vậy theo ví dụ trên thì trị giá vật liệu xuất trong tháng được xác định:

$$400.000 + 1.665.000 - (300 \times 2.050) = 1.450.000$$

(4) Phương pháp đơn giá bình quân:

Vật liệu còn lại cuối tháng được tính theo đơn giá bình quân được xác định một lần vào cuối tháng:

$$ĐGBQ = \frac{400.000 + 1.665}{200 + 800} = 2.065/kg$$

Như vậy trị giá vật liệu xuất trong tháng được xác định:

$$400.000 + 1.665.000 - (300 \times 2.065) = 1.445.500$$

Lưu ý:

Công thức tính trị giá vật liệu xuất trong kỳ theo phương pháp kiểm kê định kỳ đã được trình bày ở phần trên (mục b phần III).

Bài tập 1

Có tài liệu về loại vật liệu A như sau:

- Tồn kho đầu tháng 3/2000 :200kg, đơn giá 4.000đ/kg

- Ngày 3/3 nhập kho: 600kg, giá mua là 3.800đ/kg; chi phí vận chuyển, bốc dỡ: 60.000đ.

- Ngày 5/3 xuất kho: 400kg để sản xuất sản phẩm.

- Ngày 10/3 nhập kho: 700kg, giá mau là: 3.920đ/kg; chi phí vận chuyển bốc dỡ 35.000đ, khoản giảm giá được hưởng 20đ/kg.

- Ngày 15/3 xuất kho 600kg để sản xuất sản phẩm.

Yêu cầu:

Xác định trị giá vật liệu xuất kho trong tháng theo các phương pháp;

+ Phương pháp nhập trước - xuất trước (FIFO)

+ Phương pháp nhập sau - xuất trước (LIFO)

+ Phương pháp đơn giá bình quân

* Tính 1 lần vào cuối tháng

* Tính cho từng lần xuất ra

Bài tập 2

Có tài liệu về 2 loại vật liệu như sau:

Tồn kho đầu tháng 3/99:

- Vật liệu chính 500kg × 3.000đ/kg

- Vật liệu phụ 200kg × 1.000đ/kg

Các nghiệp vụ nhập xuất trong tháng:

1. Ngày 5/3 nhập kho: 1.000kg VL chính và 300kg VL phụ, giá mua là 2.700đ/kg VL chính, 950đ/kg VL phụ. Chi phí vận chuyển bốc dỡ là 300.000đ, tính cho VL chính 250.000đ, VL phụ 50.000đ.

2. Ngày 8/3 nhập kho 500kg VL chính, giá mua là 2.750đ/kg, chi phí vận chuyển bốc dỡ là 75.000đ.

3. Ngày 12/3 xuất kho vật liệu để sản xuất sản phẩm:

   - Vật liệu chính: 1.400kg

   - Vật liệu phụ: 350kg

Yêu cầu:

Xác định trị giá vật liệu xuất dùng theo phương pháp đơn giá bình quân.

Bài tập 3

Doanh nghiệp quản lý vật liệu theo phương pháp kiểm kê định kỳ có các tài liệu về một loại vật liệu như sau:

- Vật liệu tồn kho đầu tháng 6/99: 400kg, đơn giá 2.000đ/kg.

- Ngày 05 nhập kho 600kg, giá mua là 1.920đ/kg, chi phí vận chuyển, bốc dỡ: 30.000đ.

- Ngày 10 nhập kho 700kg, giá mua là 1.950đ/kg, chi phí vận chuyển bốc dỡ là: 70.000đ.

- Ngày 21 nhập kho 300kg, giá mua là 1.940đ/kg; chi phí vận chuyển bốc dỡ là 12.000đ

- Cuối tháng 6/99 kiểm kê vật liệu xác định số vật liệu hiện tồn kho là 250kg.

Yêu cầu:

Xác định trị giá vật liệu xuất trong tháng theo các phương pháp:

- FIFO

- LIFO

- Đơn giá bình quân

Chương V
CHỨNG TỪ KẾ TOÁN - KIỂM KÊ

I. CHỨNG TỪ KẾ TOÁN

Mọi số liệu ghi chép vào các loại sổ kế toán khác nhau cần có cơ sở bảo đảm tính pháp lý, từ là những số liệu đó cần phải có sự xác minh tính hợp pháp, hợp lệ thông qua các hình thức được nhà nước quy định cụ thể hoặc có tính chất bắt buộc hoặc có tính chất hướng dẫn. Các hình thức này chính là các loại chứng từ được các đơn vị sử dụng trong hoạt động của mình.

1. Khái niệm chứng từ kế toán và tác dụng của chứng từng kế toán

Căn cứ vào Điều 1 của chế độ chứng từ ban hành theo QĐ số 186 ngày 14-3-1995 của Bộ Tài chính thì chứng từ kế toán được định nghĩa như sau:

Chứng từ kế toán là những chứng minh bằng giấy tờ về nghiệp vụ kinh tế tài chính đã phát sinh và thực sự hoàn thành.

Căn cứ vào khoản 7 Điều 4 của Luật kế toán thì chứng từ kế toán được nêu: chứng từ kế toán là những giấy tờ và vật mang tin phản ánh những vụ kinh tế, tài chính phát sinh và đã hoàn thành, làm căn cứ ghi sổ kế toán.

Như vậy thực chất của chứng từ kế toán là những giấy tờ được in sẵn theo mẫu quy định, chúng được dùng để ghi chép những nội dung vốn có của các nghiệp vụ kinh tế phát sinh và đã hoàn thành trong quá trình hoạt động của đơn vị, gây

ra sự biến động đối với các loại tài sản, các loại nguồn vốn cũng như các đối tượng kế toán khác. Mặt khác chứng từ kế toán còn có thể được thể hiện dưới dạng điện tử được mã hóa mà không bị thay đổi trong quá trình truyền qua mạng máy tính hoặc trên vật mang tin như là các băng từ, đĩa từ, các loại thẻ thanh toán (gọi chung là chứng từ điện tử).

Trong quá trình hoạt động của các đơn vị, các nghiệp vụ kinh tế phát sinh và hoàn thành một cách thường xuyên, cho nên, việc lập chứng từ để làm cơ sở xác minh sự biến động của các loại tài sản các loại nguồn vốn cũng mang tính chất thường xuyên và là một yêu cầu cần thiết khách quan.

Lập chứng từ là một phương pháp kế toán được dùng để phản ánh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh và thực sự hoàn thành trên giấy tờ theo mẫu quy định, hoặc trên vật mang tin theo thời gian và địa điểm phát sinh cụ thể, dùng làm cơ sở pháp lý cho việc ghi sổ kế toán.

Lập chứng từ là khâu đầu tiên trong toàn bộ công tác kế toán của đơn vị, nên ảnh hưởng đầu tiên và trực tiếp đến chất lượng của công tác kế toán. Chính vì vậy khi lập chứng từ cần phải đảm bảo yêu cầu chính xác và kịp thời đồng thời về nội dung phải bảo đảm tính hợp pháp. Đảm bảo các yêu cầu trên sẽ giúp cho công tác kế toán phản ánh đầy đủ, chính xác và kịp thời mọi sự biến động về tài sản và nguồn vốn trong đơn vị, cho phép giám đốc một cách liên tục và chặt chẽ mọi nghiệp vụ kinh tế trong và sau khi phát sinh và đã hoàn thành.

Ngoài việc bảo đảm tính pháp lý của số liệu khi ghi vào sổ kế toán, lặp chứng từ đúng theo yêu cầu đã nêu còn có tác dụng: ngăn ngừa các hiện tượng vi phạm, thoát ly các chính sách, chế độ, thể lệ về quản lý kinh tế tài chính do nhà nước ban hành, phát hiện và ngăn chặn kịp thời các hành vi tham ô, lãng phí tài sản của nhà nước, của tập thể, cung cấp những số liệu phục vụ cho thông tin kinh tế, truyền đạt và kiểm tra việc thực hiện các mệnh lệnh, chỉ thị công tác trong đơn vị.

2. Phân loại chứng từ:

Chứng từ kế toán sử dụng trong đơn vị rất đa dạng liên quan đến nhiều đối tượng kế toán khác nhau. Do vậy để hiểu được chứng từ nhằm có thể sử dụng chúng một cách tốt nhất thì việc phân loại chứng từ là điều hết sức cần thiết. Có nhiều cách phân loại chứng từ song cách phân loại đầu tiên, phổ biến và dễ hiểu là phân loạin theo trình tự xử lý và công dụng của chứng từ kế toán. Theo cách phân loại này thì chứng từ kế toán được phân thành chứng từ gốc và chứng từ ghi sổ.

a) Chứng từ gốc:

Chứng từ gốc là chứng từ được lập trực tiếp ngay khi nghiệp vụ kinh tế phát sinh hoặc vừa hoàn thành. Theo công dụng thì chứng từ gốc được chia làm 2 loại: Chứng từ mệnh lệnh và chứng từ chấp hành.

Chứng từ mệnh lệnh: Loại chứng từ này có tác dụng truyền đạt những chỉ thị hoặc mệnh lệnh công tác nào đó. Loại chứng từ này không được dùng để ghi vào sổ sách kế toán. VÍ dụ: Lệnh chi tiền mặt, lệnh xuất kho vật tư.

Chứng từ chấp hành: Đây là loại chứng từ xác minh rằng chứng từ mệnh lệnh đã được thực hiện. Loại chứng từ này dùng để làm cơ sở để ghi vào sổ sách kế toán.

Ví dụ: Phiếu chi, phiếu thu, phiếu nhập kho, phiếu xuất kho, giấy báo có, giấy báo nợ...

Trong thực tế để đơn giản và thuận tiện trong khi lập chứng từ, người ta thường kết hợp 2 loại chứng từ: Chứng từ mệnh lệnh và chứng từ chấp hành thành chứng từ liên hợp.

Ví dụ: Hóa đơn kiêm phiếu xuất kho; phiếu lĩnh vật tư...

Mặc dù chứng từ gốc trong một đơn vị rất đa dạng, có kết cấu và cộng dụng khác nhau, nhưng bao giờ giữa các loại chứng từ cũng có các yếu tố chung, cơ bản sau:

+ Tên gọi chứng từ: Giúp để phân loại chứng từ và tổng hợp số liệu của các nghiệp vụ cùng loại dễ dàng.

+ Ngày và số chứng từ: Giúp cho việc ghi chép kiểm tra

và đối chiếu số liệu được dễ dàng, khoa học và tránh được sự lầm lẫn.

+ Tên địa chỉ và chữ ký của những người chịu trách nhiệm và có liên quan đến nghiệp vụ kinh tế phát sinh ghi trong chứng từ: như tên gọi, địa chỉ của đơn vị hoặc cá nhân lập chứng từ, tên và chữ ký của những người có trách nhiệm: Yếu tố này đảm bảo tính pháp lý của chứng từ khi ghi vào sổ sách kế toán.

+ Nội dung tóm tắt của nghiệp vụ kinh tế: giúp để kiểm tra tính chất hợp pháp của nghiệp vụ kinh tế, đồng thời là căn cứ để định khoản.

+ Đơn vị đo lường tùy theo đối tượng phản ánh trong chứng từ mà sử dụng các đơn vị đo lường phù hợp (đồng, kg, cái). Việc sử dụng đơn vị đo lường phù hợp, một mặt cho phép kiểm tra mức độ thực hiện, mặt khác làm cơ sở để tổng hợp số liệu khi ghi vào sổ sách kế toán.

Việc ký chứng từ kế toán phải đúng theo quy định trong Điều 20 của Luật kế toán;

1. Chứng từ kế toán phải có đủ chữ ký. Chữ ký trên chứng từ kế toán phải được ký bằng bút mực. Không được ký chứng từ kế toán bằng mực đỏ hoặc đóng dấu chữ ký khắc sẵn. Chữ ký trên chứng từ kế toán của một người phải thống nhất.

2. Chữ ký trên chứng từ kế toán phải do người có thẩm quyền hoặc người được ủy quyền ký. Nghiêm cấm ký chứng từ kế toán khi chưa đủ nội dung chứng từ thuộc trách nhiệm của người ký.

3. Chứng từ kế toán chi tiền phải do người có thẩm quyền ký duyệt chi và kế toán trưởng hoặc người được ủy quyền ký trước khi thực hiện. Chữ ký trên chứng từ kế toán dùng để chi tiền phải ký theo từng liên.

4. Chứng từ điện tử phải có chữ ký điện tử theo quy định của pháp luật.

Sau đây giới thiệu loại chứng từ gốc thường sử dụng trong các đơn vị:

Đơn vị: .....

Địa chỉ:.....

Số: .....

PHIẾU NHẬP KHO

Ngày...tháng...năm 199...

Nợ:.....

Có:.....

- Họ tên người giao hàng: .....
- Theo ..... số .... ngày ....tháng ..... năm 199 .....

của .....

Nhập tại kho: .....

STT	Tên, nhãn hiệu, quy cách phẩm chất vật tư (sản phẩm hàng hóa)	Mã số	Đơn vị tính	Số lượng		Đơn giá	Thành tiền
				Theo chứng từ	Thực nhập		
A	B	C	D	1	2	3	4

Nhập, ngày... tháng... năm...

Phụ trách cung tiêu	Người giao hàng	Thủ kho
(Ký, họ tên)	*(Ký, họ tên)*	*(Ký, họ tên)*

b) Chứng từ ghi sổ:

Chứng từ ghi sổ là loại chứng từ dùng để tổng hợp số liệu của các chứng từ gốc theo từng nghiệp vụ kinh tế, đồng thời định khoản các nghiệp vụ để nhằm giảm bớt khối lượng ghi chép kế toán. VÍ dụ: các nghiệp vụ thu hoặc chi tiền mặt phát sinh trong khoản thời gian từ 5-10 ngày được tập hợp để lên một chứng từ ghi sổ, sau đó căn cứ vào chứng từ ghi sổ để ghi vào sổ sách kế toán một lần.

Lập chứng từ ghi sổ là bước kế tiếp sau bước lập các chứng từ gốc. Tính chính xác và kịp thời của nó phụ thuộc trực tiếp vào tính chính xác và kịp thời của chứng từ gốc.

Chứng từ ghi sổ bao gồm một số yếu tố sau:

- Số chứng từ ghi sổ và ngày lập chứng từ ghi sổ.
- Nội dung tóm tắt nghiệp vụ tổng hợp từ các chứng từ gốc.
- Số tiền phải ghi vào từng tài khoản đối ứng.
- Số lượng chứng từ gốc đính kèm.

Sau đây là mẫu của chứng từ ghi sổ:

Số...

CHỨNG TỪ GHI SỔ

Ngày... Tháng... Năm...

TRÍCH YẾU	TÀI KHOẢN GHI NỢ	TÀI KHOẢN GHI CÓ	SỐ TIỀN	
			Nợ	Có

Kèm theo.... chứng từ gốc.

Kế toán trưởng — Người lập

(ký) — *(ký)*

Ngoài ra còn có thể phân loại chứng từ theo chứng từ bên trong và chứng từ bên ngoài. Chứng từ quan hệ nội bộ và chứng từ quan hệ với bên ngoài, chứng từ lập một lần và chứng từ lập nhiều lần.

3. Trình tự xử lý chứng từ kế toán.

Như đã trình bày, chứng từ kế toán là cơ sở pháp lý của số liệu ghi sổ kế toán, ảnh hưởng trực tiếp đến chất lượng của công tác kế toán. Tuy nhiên để được như vậy, chứng từ kế toán cần được xử lý theo những yêu cầu nhất định.

Trình tự xử lý từ bao gồm các khâu sau:

a) Kiểm tra chứng từ:

Kiểm tra chứng từ nhằm đảm bảo tính hợp lệ, hợp pháp cũng như tính chính xác của các từ trước khi ghi vào sổ kế toán. Kiểm tra chúng từ bao gồm các mặt:

- Nội dung nghiệp vụ kinh tế phản ánh trong chứng từ hợp pháp không?

- Chứng từ có đầy đủ yếu tố cần thiết đã quy định không?

- Việc tính toán trong chứng từ có chính xác, rõ ràng không?

b) Hoàn chỉnh chứng từ:

Chứng từ sau khi được kiểm tra xong phải hoàn chỉnh một số nội dung cần thiết để đảm bảo việc ghi sổ kế toán được nhanh chóng và chính xác. Hoàn chỉnh chứng từ bao gồm một số mặt:

- Ghi giá cho những chứng từ chưa có giá tiền theo đúng nguyên tắc tính giá theo quy định hiện hành.

- Phân loại chứng từ theo từng loại nghiệp vụ kinh tế từng thời điểm phát sinh phù hợp với yêu cầu ghi sổ kế toán.

- Lập định khoản kế toán hoặc lập chứng từ ghi sổ.

c) Tổ chức luân chuyển chứng từ để ghi sổ kế toán:

Chứng từ kế toán được lập ở rất nhiều bộ phận trong đơn

vị, song cuối cùng các chứng từ kế toán phải được tập rung về bộ phận kế toán để phản ánh vào sổ sách kế toán. Do vậy để đảm bảo việc ghi sổ kế toán được nhanh chóng và chính xác cần phải tổ chức luân chuyển chứng từ một cách khoa học.

Tổ chức luân chuyển chứng từ là việc xác định đường đi cụ thể của từng loại chứng từ: Chứng từ phải đi qua các bộ phận nào, bộ phận nào có nhiệm vụ kiểm tra, xử lý và ghi sổ kế toán, thời gian hoàn thành nhiệm vụ đó, bộ phận nào được phép lưu trữ chứng từ.

Ví dụ:

Chứng từ nhập vật liệu (phiếu nhập vật tư) do phòng cung tiêu lập sau đó được chuyển đến thủ kho để làm căn cứ nhập vật liệu vào kho và ghi vào thẻ kho, tiếp theo chuyển cho bộ phận kế toán vật liệu để ghi sổ nhập vật liệu.

Để thực hiện việc luân chuyển chứng từ hợp lý và nhanh chóng, bộ phận kế toán cần xây dựng sơ đồ luân chuyển chứng từ cho loại chứng từ cụ thể. Việc xây dựng các sơ đồ như vậy, ngoài việc biểu hiện mối quan hệ về cung cấp số liệu của các bộ phận khác đối với bộ phận kế toán, còn cho phép xác định được những luồn thông tin kinh tế diễn ra thường xuyên trong đơn vị, xác định được những nguyên nhân làm cho số liệu kế toán thiếu chính xác và thiết kịp thời.

d) Bảo quản chứng từ:

Chứng từ kế toán khi được ghi sổ xong phải được bảo quản chu đáo và có hệ thống cùng với sổ kế toán có liên quan.

Do mọi sổ liệu phản ánh trong sổ kế toán, ngay khi ghi và sau đó phải có căn cứ đảm bảo tính pháp lý là các chứng từ kế toán và khi cần tiến hành kiểm tra tình hình kinh tế - tài chính của đơn vị thì cũng phải sử dụng các chứng từ kế toán, cho nên việc bảo quản các loại chứng từ là một yêu cầu cần thiết mang tính chất pháp lý mà các đơn vị phải có trách

nhiệm thực hiện một cách nghiêm túc.

Theo quy định hiện hành, thời gian bảo quản chứng từ ở bộ phận kế toán là một năm, sau đó chứng từ kế toán được lưu trữ chung ở đơn vị kế toán. Việc bảo quản, lưu trữ được quy định ở khoản 5 Điều 40 của Luật Kế toán:

Tài liệu kế toán phải được lưu trữ theo thời hạn sau đây:

a) Tối thiểu năm năm đối với tài liệu kế toán dùng cho quản lý, điều hành của đơn vị kế toán, gồm cả chứng từ kế toán không sử dụng trực tiếp để ghi sổ kế toán và lập báo cáo tài chính;

b) Tối thiểu mười năm đối với chứng từ kế toán sử dụng trực tiếp để ghi sổ kế toán và lập báo cáo tài chính, sổ kế toán và báo cáo tài chính năm, trừ trường hợp pháp luật có quy định khác;

c) Lưu trữ vĩnh viễn đối với tài liệu kế toán có tính sử liệu, có ý nghĩa về kinh tế, an ninh, quốc phòng.

Sau khi đưa chứng từ vào bảo quản, lưu trữ thì chỉ có kế toán trưởng mới được phép lấy ra, trong trường hợp muốn mang chứng từ ra bên ngoài đơn vị phải có thủ trưởng đơn vị ký duyệt.

II. KIỂM KÊ

1. Khái niệm:

Yêu cầu của kế toán là phải đảm bảo phản ánh chính xác số thực có về các lại tài sản của doanh nghiệp, số dư của các tài khoản ở sổ kế toán phải phù hợp với số liệu thực tế hiện còn. Tuy nhiên, giữa số liệu kế toán với số liệu thực tế có thể có chênh lệch do những nguyên nhân sau:

- Khi thu, phát, đo lường không chính xác (có thể do hữu ý hoặc vô ý)
- Lập chứng từ hoặc ghi sổ kế toán sai sót.
- Hao hụt tự nhiên trong quá trình bảo quản.

- Tham ô, mất mát...

Để đảm bảo cho số liệu kế toán chính xác, ngoài việc tổ chức tốt chứng từ, kế toán còn phải thực hiện kiểm kê để kiểm tra tài sản hiện có, đối chiếu giữa sổ sách kế toán và thực tế để phát hiện kịp thời những hiện tượng, nguyên nhân gây chênh lệch và điều chỉnh sổ kế toán cho phù hợp với thực tế.

Vậy: *Kiểm kê là phương pháp kiểm tra trực tiếp tại chỗ nhằm xác nhận chính xác tình hình số lượng, chất lượng cũng như giá trị của các loại tài sản hiện có.*

Kiểm kê không những có tác dụng bổ sung cho chứng từ kế toán để phản ánh chính xác tài sản hiện có mà các tài liệu do kiểm kê cung cấp còn là cơ sở để đặt kế hoạch sử dụng hợp lý các loại tài sản, mặt khác cũng là cơ sở để quy trách nhiệm vật chất được đúng đắn.

Theo Điều 39 của Luật Kế toán thì kiểm kê tài sản được quy định:

(1) Kiểm kê tài sản là việc cân, đong, đo, đếm số lượng; xác nhận và đánh giá chất lượng, giá trị của tài sản, nguồn vốn hiện có tại thời điểm kiểm kê để kiểm tra, đối chiếu với số liệu trong sổ kế toán.

(2) Đơn vị kế toán phải kiểm kê tài sản trong các trường hợp sau:

a) Cuối kỳ kế toán năm, trước khi lập báo cáo tài chính;

b) Chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, giải thể, chấm dứt hoạt động, phá sản hoặc bán, khoán, cho thuê doanh nghiệp;

c) Chuyển đổi hình thức sở hữu doanh nghiệp;

d) Xảy ra hỏa hoạn, lũ lụt và các thiệt hại bất thường khác;

đ) Đánh giá lại tài sản theo quyết định của cơ quan nhà nước có thẩm quyền;

e) Các trường hợp khác theo quy định của pháp luật.

(3) Sau khi kiểm kê tài sản, đơn vị kế toán phải lập báo cáo tổng hợp kết quả kiểm kê. Trường hợp có chênh lệch giữa số liệu thực tế kiểm kê với số liệu ghi trên sổ kế toán, đơn vị kế toán phải xác định nguyên nhân và phải phản ánh số chênh lệch và kết quả xử lý vào sổ kế toán trước khi lập báo cáo tài chính.

(4) Việc kiểm kê phải phản ánh đúng thực tế tài sản, nguồn hình thành tài sản. Người lập và ký báo cáo tổng hợp kết quả kiểm kê phải chịu trách nhiệm về kết quả kiểm kê.

2. Các loại kiểm kê và phương pháp tiến hành kiểm kê:

+ Theo phạm vi và đối tượng kiểm kê thì có thể thực hiện kiểm kê toàn bộ hoặc kiểm kê từng phần.

• *Kiểm kê toàn bộ là tiến hành kiểm kê đối với tất cả các loại tài sản, vật tư, tiền vốn của doanh nghiệp.*

• *Kiểm kê từng phần là tiến hành kiểm kê trong phạm vi của một hoặc một số loại tài sản nào đó.*

+ Theo thời gian: Có thể tiến hành kiểm kê định kỳ hoặc bất thường (đột xuất)

• *Kiểm kê định kỳ thường tiến hành vào cuối kỳ báo cáo, nhưng tùy đặc điểm hoạt động và tùy theo từng loại tài sản mà định kỳ kiểm kê khác nhau. Tiền mặt thường kiểm kê hàng ngày, nguyên vật liệu, thành phẩm phải kiểm kê hàng tháng,quý,. Đối với những vật tư hiếm và quý phải kiểm kê hàng tuần, TSCĐ thường kiểm kê hàng năm.*

• *Kiểm kê bất thường là tổ chức kiểm kê không quy định thời hạn trước. Kiểm kê bất thường tiến hành trong trường hợp đổi người quản lý tài sản, khi có phát sinh hư hao, tổn thất bất thường hoặc khi cơ quan chủ quản hay tài chính tiến hành kiểm tra tài chính hay kiểm tra kế toán.*

Kiểm kê là công tác quan trọng có liên quan đến nhiều bộ phận, nhiều người và cũng là một công tác hết sức chi li, phức tạp, khối lượng nhiều, thời gian khẩn trương nên muốn

làm tốt phải có lãnh đạo chặt chẽ và cần thu hút quần chúng, công nhân cùng tham gia.

Khi tiến hành kiểm kê, phải lập một ban kiểm kê do giám đốc doanh nghiệp chỉ định, trong đó có sự tham gia của kế toán, giúp giám đốc chỉ đạo, hướng dẫn nghiệp vụ kiểm kê, phải hoàn thành việc ghi sổ kế toán đến thời điểm kiểm kê, như thế mới có tác dụng đối chiếu với số liệu thực tế khi kiểm kê.

III. PHƯƠNG PHÁP TIẾN HÀNH KIỂM KÊ

Tùy theo nội dung của đối tượng kiểm kê là hiện vật, tiền mặt hay tài sản trong thanh toán mà có các phương pháp kiểm kê sau đây:

a) Kiểm kê hiện vật:

Phương pháp kiểm kê hiện vật là việc cân, đo, đong, đếm tại chỗ đối với các loại hiện vật được kiểm kê. Trước khi kiểm kê cần sắp xếp hiện vật theo thứ tự, ngăn nắp, chuẩn bị đủ phương tiện cân đo cần thiết.

Khi tiến hành kiểm kê, phải có mặt những người bảo quản hiện vật cùng tham gia. Phải tiến hành đồng thời ở các địa phương điểm cần kiểm kê và theo một trình tự hợp lý để tránh trùng hoặc sót. Cần chú ý tình trạng chất lượng của hiện vật (vải ố hoặc dấy bẩn, đường chảy nước, nguyên liệu biến chất...)

Đối với vật tư, tài sản thuộc quyền sở hữu và quản lý của DN (đơn vị) nhưng nằm bên ngoài DN như vật liệu đưa ngoài gia công, vật tư đang đi trên đường, sản phẩm gửi bán hoặc nhờ đơn vị, doanh nghiệp bạn bảo quản giùm khi kiểm kê tài sản, cũng cần đối chiếu với các đơn vị có liên quan để xác minh số thực tế có phù hợp với sổ kế toán không?

Đơn vị:...
Địa chỉ:...

BIÊN BẢN KIỂM KÊ VẬT TƯ, SẢN PHẨM, HÀNG HÓA

- Thời điểm kiểm kê... giờ... ngày... tháng... năm...
- Ban kiểm kê gồm: Ông, bà..... trưởng ban
  Ông, bà..... Ủy viên
  Ông, bà..... Ủy viên
- Đã kiểm kê kho có những mặt hàng dưới đây:

Số TT	Tên, nhãn hiệu, quy cách phẩm chất vật tư (sản phẩm hàng hóa)	Mã số	Đơn vị tính	Đơn giá	Theo sổ sách		Theo kiểm kê		Chênh lệch				Phẩm chất		
									Thừa		Thiếu				
					Số lượng	Thành tiền	Số lượng	Thành tiền	Số lượng	Thành tiền	Số lượng	Thành tiền	Còn tố 100%	Kém phẩm chất	Mất phẩm chất
A	B	C	D	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12

Ngày... tháng... năm..

Thủ trưởng đơn vị	Kế toán trưởng	Thủ kho	Trưởng ban kiểm kê
(Ý kiến giải quyết số chênh lệch)	*(Ký, họ tên)*	*(Ký, họ tên)*	*(Ký, họ tên)*
(Ký, họ tên)			

b) Kiểm kê tiền mặt, các chứng phiếu có giá trị như tiền và các loại chứng khoán (cổ phiếu, trái phiếu).

Kiểm kê tiền mặt phải tiến hành toàn bộ cả tiền mặt và các loại chứng phiếu có giá trị như tiền (séc, tem, bưu điện...)

Phương pháp kiểm kê là đếm trực tiếp từng loại và đối chiếu, lập báo cáo kiểm kê theo mẫu sau:

Đơn vị:...
Địa chỉ:...
Số đăng ký doanh nghiệp (môn bài):...
Telefax:...

BẢNG KIỂM KÊ QUỸ

Số:.....

Vào... giờ... ngày... tháng... năm...

STT	Diễn giải	Số lượng (tờ)	Số tiền
A	B	C	D
I	Số dư theo sổ quỹ	x	
II	Số kiểm kê thực tế	x	
1	- Loại		
2	- Loại		
3	- Loại		
4			
III	Chênh lệch		

Lý do: + Thừa:

+ Thiếu:

Kết luận sau khi kiểm kê quỹ:

Kế toán trưởng	Thủ quỹ	Người chịu trách nhiệm
(Ký, họ tên)	*(Ký, họ tên)*	*(Ký, họ tên)*

c) Kiểm kê tiền gửi ngân hàng và các khoản thanh toán:

Kiểm kê tiền gửi ngân hàng và các khoản thanh toán bằng phương pháp đối chiếu số dư của từng tài khoản giữa sổ kế toán của DN với sổ của ngân hàng hoặc đơn vị có quan hệ thanh toán.

Nếu khoản nào có chênh lệch cần đối chiếu lại từng chứng từ để tìm nguyên nhân và lập chứng từ đính chính. Bảng kiểm kê phải đối chiếu từng khoản, lập báo cáo kiểm kê, nêu rõ tên tài khoản kiểm kê, số dư từng khoản đối chiếu với đơn vị liên quan, số chênh lệch (nếu có), nguyên nhân chênh lệch và người chịu trách nhiệm.

d). Vai trò của kế toán trong kiểm kê

Kế toán có vai trò rất quan trọng trong kiểm kê. Kế toán vừa là một thành viên của ban kiểm kê, vừa là người tham mưu cho lãnh đạo doanh nghiệp trong việc tổ chức và thực hiện công tác kiểm kê.

Vai trò của kế toán thể hiện trước, trong và sau khi kiểm kê:

+ Trước khi tiến hành kiểm kê, căn cứ vào tình hình thực tế của đơn vị để đề ra phương hướng và phạm vi kiểm kê, hướng dẫn nghiệp vụ chuyên môn cho người làm công tác kiểm kê, khóa sổ kế toán đúng thời gian kiểm kê.

+ Trong khi kiểm kê, kế toán phải kiểm tra việc ghi chép trong kiểm kê, tham gia tổng hợp số liệu kiểm kê, đối chiếu số liệu kiểm kê với số liệu ghi trong sổ kế toán để phát hiện các khoản chênh lệch thừa thiếu.

+ Sau khi kiểm kê hoàn thành, kế toán phải căn cứ vào kết quả kiểm kê và ý kiến giải quyết khoản chênh lệch mà tiến hành điều chỉnh sổ kế toán cho phù hợp với số liệu thực tế kiểm kê.

Chương VI
KẾ TOÁN CÁC NGHIỆP VỤ KINH TẾ CHỦ YẾU TRONG DOANH NGHIỆP

Quá trình sản xuất kinh doanh là quá trình phát sinh thường xuyên các nghiệp vụ kinh tế. Nghiệp vụ kinh tế phát sinh có tính chất đa dạng, tác động lên tất cả các đối tượng kế toán khác nhau. Để hình dung và hiểu được một cách căn bản quá trình hạch toán trong doanh nghiệp, chương nầy sẽ giới thiệu kế toán các nghiệp vụ kinh tế chủ yếu có liên quan đến các yếu tố và các giai đoạn khác nhau của quá trình sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

I. KẾ TOÁN CÁC YẾU TỐ CƠ BẢN CỦA SẢN XUẤT

1. Kế toán tài sản cố định:

a) Nhiệm vụ kế toán:

- Tài sản cố định (TSCĐ) là yếu tố cơ bản của quá trình sản xuất kinh doanh. TSCĐ có đặc điểm là có giá trị lớn, đạt đến mức quy định thống nhất, sử dụng được trong một thời gian dài và chuyển dần giá trị của mình vào chi phí của các đối tượng sử dụng. Căn cứ vào hình thái biểu hiện của TSCĐ, người ta chia TSCĐ thành hai loại: TSCĐ hữu hình và TSCĐ vô hình.

TSCĐ hữu hình là những TSCĐ có hình thái vật chất cụ thể như: nhà cửa, máy móc, thiết bị, kho tàng...

TSCĐ vô hình là những TSCĐ chỉ tồn tại dưới dạng giá trị chứ không biểu hiện thành những dạng vật chất cụ thể như:

nhãn hiệu hàng hóa, bằng phát minh sáng chế, bản quyền tác giả...

- Kế toán TSCĐ có nhiệm vụ phải cung cấp được số liệu về tình hình tăng, giảm và số hiện có của TSCĐ, tính toán và phân bổ đúng đắn số khấu hao TSCĐ vào chi phí của các đối tượng có liên quan.

b) Kế toán tình hình tăng giảm TSCĐ

- Tài khoản sử dụng:

+ TK "TSCĐ hữu hình" (211)

+ TK "TSCĐ vô hình" (213)

Kết cấu của hai tài khoản này như sau:

Bên Nợ: Nguyên giá TSCĐ tăng lên.

Bên Có: Nguyên giá TSCĐ giảm xuống.

Dư Nợ: Nguyên giá TSCĐ hiện có.

+ TK "Hao mòn TSCĐ" (214)

Kết cấu của tài khoản này như sau:

Bên Nợ: Giá trị hao mòn của TSCĐ giảm xuống.

Bên Có: Giá trị hao mòn của TSCĐ tăng lên.

Dư Có: Giá trị hao mòn hiện có của TSCĐ.

Giữa TK 211, 213, 214 có mối liên hệ:

Số dư TK 211, 213 - Số dư TK 214 = Giá trị còn lại

Khi lên BCĐKT thì hao mòn TSCĐ được ghi bên tài sản và ghi số âm.

- Phương pháp phản ánh:

+ Tăng TSCĐ:

* Khi mua sắm TSCĐ, kế toán căn cứ vào nguyên giá thuế GTGT nộp khi mua TSCĐ và số tiền thanh toán để phản ánh:

Nợ TK 211 "TSCĐ hữu hình" hoặc TK 213 "TSCĐ vô hình"

Nợ TK 133 "Thuế GTGT được khấu trừ"

Có TK 111 "Tiền mặt"

Hoặc Có TK 112 "Tiền gửi ngân hàng"

Hoặc Có TK 331 "Phải trả cho người bán"

* Xây dựng:

Nợ TK 211 (213) ⟶ Nguyên giá

Có TK 241 "XDCB dở dang'.

* Được cấp hoặc nhận vốn liên doanh:

Nợ TK 211 (213) ⟶ Nguyên giá

Có TK 411 "Nguồn vốn kinh doanh".

+ Giảm TSCĐ: Khi giảm TSCĐ do nhượng bán hoặc thanh lý sẽ ghi:

Nợ TK 214 "hao mòn TSCĐ" ⟶ Giá trị đã hao mòn

Nợ TK 811 "Chi phí khác" ⟶ Giá trị còn lại

Có TK 211 "TSCĐ hữu hình" ⟶ Nguyên giá

Nếu TSCĐ đã khấu hao đủ thì trong bút toán trên không có TK 811 (do giá trị còn lại bằng 0).

Ngoài ra còn phải phản ánh các khoản thu, chi liên quan đến nghiệp vụ nhượng bán hoặc thanh lý.

c) Kế toán khấu hao TSCĐ

Khấu hao TSCĐ là phần giá trị của TSCĐ chuyển vào chi phí của các đối tượng sử dụng biểu hiện dưới hình thức tiền tệ.

Kế toán khấu hao TSCĐ sử dụng TK 214 "Hao mòn TSCĐ", kết cấu của TK 214 đã giới thiệu ở trên.

+ Hàng tháng, khi tiến hành trích khấu hao TSCĐ, kế toán sẽ ghi:

Nợ TK 627 "Chi phí sản xuất chung"

Nợ TK 641 "Chi phí bán hàng"

Nợ TK 642 "Chi phí quản lý doanh nghiệp"

...

Có TK 214 "Hao mòn TSCĐ"

+ Số khấu hao mà doanh nghiệp phải nộp cho nhà nước hoặc cấp trên sẽ ghi:

Nợ TK 411 "Nguồn vốn kinh doanh"

Có TK 111, 112

2. Kế toán nguyên vật liệu:

Nguyên vật liệu cũng là yếu tố cơ bản của quá trình sản xuất. Nguyên vật liệu tham gia trực tiếp vào quá trình sản xuất và cấu thành nên bản thân sản phẩm. Việc bảo đảm cung cấp kịp thời, đầy đủ, đúng chất lượng cũng như sử dụng nguyên vật liệu tiết kiệm, đúng mục đích là yêu cầu cơ bản của quản lý nguyên vật liệu.

Kế toán nguyên vật liệu có nhiệm vụ cung cấp kịp thời, đầy đủ và chính xác số liệu về tình hình nhập, xuất, tồn tại nguyên vật liệu cũng như tình hình sử dụng nguyên vật liệu để một mặt bảo vệ an toàn cho các loại nguyên vật liệu, mặt khác kiểm tra chặt chẽ tình hình dự trữ và sử dụng nguyên vật liệu.

+ Kế toán nguyên vật liệu sử dụng TK 152 "Nguyên liệu, vật liệu", kết cấu của TK này như sau:

Bên Nợ: Trị giá nguyên vật liệu nhập kho.

Bên Có: Trị giá nguyên vật liệu xuất kho.

Dư Nợ: Trị giá nguyên vật liệu tồn kho.

(1) Khi nhập nguyên vật liệu từ các nguồn khác nhau, kế toán phải căn cứ vào giá thực tế để nhập, thuế GTGT nộp khi mua và số tiền thanh toán để phản ánh.

Nợ TK 152 "Nguyên liệu, vật liệu'

Nợ TK 133 "Thuế GTGT được khấu trừ"

Có TK 111 "Tiền mặt"

Hoặc Có TK 112 "Tiền gửi ngân hàng"

Hoặc Có TK 331 "Phải trả cho người bán"

(2) Khi xuất nguyên vật liệu sử dụng cho các đối tượng, căn cứ vào giá xuất kho và mức sử dụng cho từng đối tượng sẽ ghi:

Nợ TK 621 "Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp"

Nợ TK 621 "Chi phí sản xuất chung"

Nợ TK 621 "Chi phí bán hàng"

Nợ TK 642 "Chi phí quản lý doanh nghiệp"

...

Có TK 152 "Nguyên liệu, vật liệu".

3. Kế toán tiền lương và các khoản trích theo tiền lương

- Khi sử dụng lao động của người lao động thì doanh nghiệp phải có trách nhiệm bù đắp lại hao phí lao động mà người lao động đã bỏ ra trong quá trình sản xuất kinh doanh. Việc bù đắp hao phí lao động được thực hiện dưới hình thức trả lương.

- Kế toán tiền lương phải có trách nhiệm tính toán chính xác số tiền lương phải thanh toán cho công nhân viên, phân bố đúng đắn chi phí tiền lương vào chi phí của các đối tượng có liên quan và đôn đốc việc trả lương đầy đủ, kịp thời.

- Kế toán tiền lương sử dụng tài khoản 334 "Phải trả người lao động".

Tài khoản này có kết cấu như sau:

Bên Nợ: Khoản tiền đã thanh toán cho NLĐ

Bên Có: Khoản tiền phải thanh toán cho NLĐ

Dư Có: Số tiền còn phải thanh toán cho NLĐ

Phương pháp phản ánh:

+ Khi xác định số tiền lương phải thanh toán cho NLĐ tính vào chi phí của các đối tượng có liên quan sẽ ghi:

Nợ TK 622 "Chi phí nhân công trực tiếp"

Nợ TK 627 "Chi phí sản xuất chung"

Nợ TK 641 "Chi phí bán hàng"

Nợ TK 642 "Chi phí quản lý doanh nghiệp"

Có TK 334 "Phải trả người lao động"

+ Khi chi tiền mặt trả lương cho người lao động ghi:

Nợ TK 334 "Phải trả người lao động"

Có TK 111 "Tiền mặt"

Ngoài tiền lương, doanh nghiệp còn phải trích bảo hiểm xã hội để chi trợ cấp cho những trường hợp công nhân viên bị ốm đau, thai sản, tai nạn lao động, đồng thời còn trích kinh phí công đoàn để chi cho hoạt động công đoàn và trích bảo hiểm y tế để mua bảo hiểm y tế cho công nhân viên. Kế toán BHXH, BHYT và kinh phí công đoàn sử dụng tài khoản 338 "Phải trả và phải nộp khác".

Kết cấu của tài khoản 338 như sau:

Bên Nợ: Số đã trả, đã nộp hoặc đã sử dụng

Bên Có: Số phải trả, phải nộp hoặc trích lập được

Dư Có: Số còn phải trả, phải nộp

Phương pháp phản ánh:

(1) Khi tính BHXH, BHYT và KPCĐ theo tỷ lệ quy định để tính vào chi phí sản xuất kinh doanh sẽ ghi:

Nợ TK 622 "Chi phí nhân công trực tiếp"

Nợ TK 627 "Chi phí sản xuất chung"

Nợ TK 641 "Chi phí bán hàng"

Nợ TK 642 "Chi phí quản lý doanh nghiệp"

Có TK 338 "Phải trả phải nộp khác"

(2) Khoản BHXH và BHYT mà công nhân phải chịu sẽ được khấu trừ vào tiền lương và ghi:

Nợ TK 334 "Phải trả NLĐ"

Có TK 338 "Phải trả và phải nộp khác"

(3) Khi dùng quỹ BHXH để thanh toán cho công nhân sẽ ghi

Nợ TK 338 "Phải trả phải nộp khác"

Có TK 334 "Phải trả NLĐ"

II. KẾ TOÁN QUÁ TRÌNH SẢN XUẤT

Quá trình sản xuất là quá trình sử dụng các yếu tố cơ bản với mục đích tạo nên sản phẩm hoặc lao vụ nào đó theo nhiệm vụ sản xuất đã được xác định. Như vậy quá trình sản xuất cũng là quá trình phát sinh các khoản chi phí khác nhau để cấu thành nên sản phẩm hoặc lao vụ. Kế toán các khoản chi phí sản xuất phát sinh, qua đó tổng hợp để xác định giá thành sản phẩm, lao vụ là nhiệm vụ quan trọng của kế toán quá trình sản xuất.

Các khoản chi phí để cấu thành nên bản thân sản phẩm, lao vụ bao gồm các khoản:

- *Chi phí nguyên liệu trực tiếp*
- *Chi phí nhân công trực tiếp*
- *Chi phí sản xuất chung*

1. Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp bao gồm tất cả khoản vật liệu sử dụng trực tiếp cho quá trình sản xuất sản phẩm, lao vụ.

- Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp sử dụng tài khoản 621 "Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp". Kết cấu của TK 621 như sau:

Bên Nợ: Tập hợp chi phí nguyên vật liệu sử dụng trực tiếp cho quá trình sản xuất trong kỳ.

Bên Có: Kết chuyển chi phí nguyên vật liệu sử dụng trực

tiếp cho sản xuất vào cuối kỳ.

Tài khoản 621 không có số dư.

Phương pháp phản ánh:

- Nguyên vật liệu xuất trực tiếp cho quá trình sản xuất sẽ ghi:

Nợ TK 621 "Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp"

Có TK 152 "Nguyên liệu, vật liệu"

- Cuối kỳ tổng hợp chi phí nguyên vật liệu trực tiếp sử dụng trong kỳ để kết chuyển về tài khoản tính giá thành:

Nợ TK 154 "Chi SXKD dở dang"

Có TK 621 "Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp"

2. Kế toán chi phí nhân công trực tiếp

- Chi phí nhân công trực tiếp bao gồm toàn bộ các khoản mà doanh nghiệp thanh toán cho lao động trực tiếp sản xuất sản phẩm được quy định tính vào chi phí sản xuất.

- Kế toán chi phí nhân công trực tiếp sử dụng tài khoản 622 "Chi phí nhân công trực tiếp". Kết cấu của TK 622 như sau:

Bên Nợ: Tập hợp chi phí nhân công trực tiếp phát sinh trong kỳ.

Bên Có: Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp vào tài khoản tính giá thành vào cuối kỳ.

Tài khoản 622 không có số dư

Phương pháp phản ánh

- Chi phí nhân công trực tiếp sản xuất thực tế phát sinh sẽ ghi:

Nợ TK 622 "Chi phí nhân công trực tiếp"

Có TK 334 "Phải trả NVL" - Lương công nhân sản xuất

Có TK 338 "Phải trả và phải nộp khác"-Khoản trích theo tiền lương

- Cuối kỳ tổng hợp chi phí nhân công trực tiếp thực tế phát sinh để kết chuyển về tài khoản tính giá thành, sẽ ghi:

Nợ TK 154 "Chi phí SXKD dở dang"

Có TK 622 "Chi phí nhân công trực tiếp"

3. Kế toán chi phí sản xuất chung

- Chi phí sản xuất chung là chi phí phục vụ và quản lý sản xuất gắn liền với từng phân xưởng sản xuất cụ thể. Chi phí sản xuất chung được tập hợp hàng tháng, cuối tháng tiến hành tổng hợp và phân bổ vào chi phí sản xuất cho từng loại sản phẩm lao vụ do phân xưởng sản xuất ra.

- Để phân bổ chi phí sản xuất chung có thể sử dụng nhiều tiêu thức khác nhau như phân bổ theo số giờ máy chạy, theo tiền lương, công nhân sản xuất, theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp...

Sau đây giới thiệu cách tính theo tỷ lệ với tiền lương công nhân sản xuất

$$\text{Mức phân bổ chi phí SX chung cho từng đối tượng} = \frac{\text{Chi phí SX chung thực tế phát sinh trong tháng}}{\text{Tổng số tiền lương CNSX của các đối tượng}} \times \text{Tiền lương CNSX của từng đối tượng}$$

- Kế toán chi phí sản xuất chung sử dụng tài khoản 627 "Chi phí sản xuất chung". Kết cấu của tài khoản này như sau:

Bên Nợ: Tập hợp chi phí sản xuất chung thực tế phát sinh

Bên Có: Phân bổ chi phí sản xuất chung cho các đối tượng để kết chuyển vào cuối kỳ.

Tài khoản 627 không có số dư.

Phương pháp phản ảnh

- Khi tập hợp chi phí sản xuất chung thực tế phát sinh sẽ ghi:

Nợ TK 627 "Chi phí sản xuất chung"

Có TK 152 "Nguyên vật liệu"

Có TK 153 "Công cụ, dụng cụ"

Có TK 214 "Hao mòn TSCĐ"

Có TK 334 "Phải trả NLĐ"

...

- Cuối tháng khi đã phân bổ chi phí sản xuất chung vào các đối tượng có liên quan để kết chuyển về tài khoản tính giá thành, sẽ ghi:

Nợ TK 154 "Chi phí SXKD dở dang"

Có TK 627 "Chi phí sản xuất chung"

Ví dụ:

- Chi phí sản xuất chung phát sinh ở phân xưởng sản xuất hai loại sản phẩm A, B bao gồm:

1. Tiền lương phải thanh toán cho nhân viên phân xưởng: 200.000đ

2. Trích BHXH, KPCĐ theo quy định tính vào chi phí 38.000đ

3. Khấu hao TSCĐ: 400.000đ

4. Vật liệu xuất dùng trị giá 62.000đ

- Cuối tháng kế toán đã phân bổ và kết chuyển chi phí sản xuất chung cho SP A, B theo tỷ lệ với tiền lương CVSX. Biết rằng tiền lương CNSX sản phẩm A: 600.000đ, tiền lương CNSX sản phẩm B: 400.000đ.

Tài liệu này được định khoản và phản ánh vào sơ đồ tài khoản như sau:

- Định khoản:

1. Nợ TK 627: 200.000

Có TK 334: 200.000

2. Nợ TK 627: 38.000

Có TK 338: 38.000

3. Nợ TK 627: 400.000

Có TK 214: 400.000

4. Nợ TK 627: 62.000

Có TK 152: 62.000

5. Chi phí sản xuất chung phát sinh là:

(200.000 + 38.000 + 400.000 + 62.000) = 700.000

Phân bổ cho từng loại sản phẩm:

$$+ \text{SP A } \frac{700.000}{(600.000 + 400.000)} \times 600.000 = 420.000$$

$$+ \text{SP B } \frac{700.000}{(600.000 + 400.000)} \times 400.000 = 280.000$$

Nợ TK 154: 700.000

(SP A: 420.000; SP B: 280.000)

Có TK 627: 700.000

- Phản ánh vào sơ đồ tài khoản:

N	334	C
	200.000	

N	627	C
(1) 200.000		
(2) 38.000	70.000 (5)	
(3) 400.000		
(4) 62.000		

N	338	C
	38.000 (2)	

N	214	C
	400.000 (3)	

N	154 (SP A)	C
(5) 420.000		

N	152	C
	62.000 (4)	

N	154 (SP B)	C
(5) 280.000		

4. Tổng hợp chi phí sản xuất và tính giá thành (Z) sản phẩm:

- Hằng tháng kế toán phải tổng hợp các khoản chi phí: chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung để xác định giá thành sản phẩm sản xuất hoàn thành. Công thức tổng quát để tính giá thành sản phẩm như sau:

Tổng giá thành sản phẩm SX hoàn thành trong tháng	=	Chi phí SX dở dang đầu tháng	+	Chi phí SX phát sinh trong tháng	–	Chi phí SX dở dang cuối tháng

$$\text{Giá thành đơn vị sản phẩm} = \frac{\text{Tổng giá thành sản phẩm hoàn thành}}{\text{Số lượng sản phẩm hoàn thành}}$$

- Để tổng hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm kế toán sử dụng tài khoản: TK 154 "Chi phí SXKD dở dang", kết cấu của tài khoản này như sau:

Bên Nợ: Tổng hợp chi phí sản xuất phát sinh

Bên Có: Giá thành sản phẩm hoàn thành

Dư Nợ: Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

Phương pháp phản ánh:

Khi tổng hợp các khoản chi phí sản xuất phát sinh trong tháng sẽ ghi:

Nợ TK 154 "Chi phí SXKD dở dang"

Có TK 621 "Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp"

Có TK 622 "Chi phí nhân công trực tiếp"

Có TK 627 "Chi phí SX chung"

- Khi xác định được giá thành sản phẩm hoàn thành sẽ ghi:

Nợ TK 155 "Thành phẩm"

Có TK 154 "Chi phí SXKD dở dang"

Ví dụ:

Tại một doanh nghiệp SX có các tài liệu sau:

- Chi phí SX dở dang đầu tháng: 200.000

- Chi phí SX phát sinh trong tháng bao gồm:

1. Vật liệu xuất dùng để trực tiếp sản xuất sản phẩm là 2.000.000đ

2. Tiền lương phải thanh toán cho công nhân là: 500.000đ. Trong đó:

* CN sản xuất sản phẩm: 300.000

* CN phân xưởng: 200.000đ

3. Trích BHXH, BHYT, KPCĐ tính vào chi phí của các đối tượng trên theo tỷ lệ 19% của tiền lương.

4. Khấu hao TSCĐ tính cho phân xưởng sản xuất là 250.000đ

- Trong tháng doanh nghiệp sản xuất hoàn thành 1.000SP đã nhập kho thành phẩm. Cho biết sản xuất dở dang cuối tháng là 345.000đ.

Tính toán và định khoản các tài liệu trên:

(1) Nợ TK 621: 2.000.000

Có TK 152: 2.000.000

(2) Nợ TK 622 300.000

Nợ TK 627: 200.000

Có TK 334: 500.000

(3) Nợ TK 622: 300.000 × 19% = 57.000

Nợ TK 627: 200.000 × 19% = 38.000

Có TK 338: 500.000 × 19% = 95.000

(4) Nợ TK 627: 250.000

Có TK 214: 250.000

(5) a) Tổng hợp chi phí sản xuất phát sinh trong tháng:

- Chi phí NVL trực tiếp (621): 2.000.000
- Chi phí nhân công trực tiếp (622): 357.000
- Chi phí sản xuất chung (627): 488.000

Cộng: 2.845.000

Nợ TK 154: 2.845.000

Có TK 621: 2.000.000

Có TK 622: 357.000

Có TK 627: 488.000

b) Tổng giá thành sản phẩm

Tổng giá thành sản phẩm hoàn thành trong tháng = 200.000 + 2.845.000 – 345.000

= 2.700.000

N 152	C
xxx	200.000 (1)

N 627	C
(1) 200.000	2.000.000 (5a)

N 344	C
	500.000 (2)

N 622	C
(2) 300.000 (3) 57.000	357.000 (5a)

N 338	C
	38.000 (2)

N 627	C
(2) 200.000 (3) 38.000 (4) 250.000	488.000 (5a)

N 214	C
	250.000 (4)

N 154	C
SD: 200.000 (5a) 2.845.000 SD: 345.000	2.700.000 (5b)

N 155	C
(5b) 2.700.000	

Sơ đồ kế toán quá trình sản xuất sản phẩm

III. KẾ TOÁN QUÁ TRÌNH BÁN HÀNG VÀ XÁC ĐỊNH KẾT QUẢ KINH DOANH (Áp dụng cho các DN sản xuất và DN thương mại)

Quá trình bán hàng là quá trình mà doanh nghiệp xuất giao sản phẩm, hàng hóa của mình cho khách hàng và thu được tiền bán hàng.

Đẩy nhanh quá trình bán hàng là nhiệm vụ cơ bản của các doanh nghiệp nhằm mục đích tăng cường hiệu quả sản xuất kinh doanh, tăng được vòng quay của vốn.

Quá trình bán hàng liên quan đến nhiều nội dung khác nhau mà kế toán phải có nhiệm vụ tính toán, ghi chép và kiểm tra: trong đó có các nội dung cơ bản: giá vốn hàng bán, doanh thu bán hàng, thuế phải nộp, chi phí quản lý và chi phí thực hiện quá trình bán hàng, xác định kết quả kinh doanh.

Tài khoản sử dụng: Kế toán quá trình bán hàng và xác định kết quả kinh doanh sử dụng các tài khoản sau:

TK 632 "Giá vốn hàng bán":

Tài khoản này sử dụng để phản ánh giá vốn sản phẩm, hàng hóa được tiêu thụ, kết cấu tài khoản 632 như sau:

Bên Nợ: Trị giá vốn của sản phẩm đã tiêu thụ trong kỳ

Bên Có: Kết chuyển trị giá vốn của sản phẩm vào cuối kỳ để xác định kết quả

Tài khoản 632 không có số dư

TK 511 "Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ":

Tài khoản này được sử dụng để phản ánh doanh thu bán hàng và các khoản làm giảm doanh thu, kết cấu của Tài khoản 511 như sau:

Bên Nợ:

- Các khoản làm giảm doanh thu (chiết khấu thương mại giảm giá hàng bán, hàng bán bị trả lại, thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu)

- Kết chuyển doanh thu thuần vào cuối kỳ để xác định kết quả

Bên Có: Doanh thu bán hàng phát sinh trong kỳ

TK 511 không có số dư

TK 521 "Chiết khấu thương mại": Tài khoản này được dùng để phản ánh số tiền giảm trừ cho khách hàng khi khách hàng mua hàng với số lượng lớn, kết cấu của tài khoản này như sau:

Bên Nợ: Khoản chiết khấu thương mại cho khách hàng hưởng trong kỳ

Bên Có: Kết chuyển khoản chiết khấu thương mại vào cuối kỳ

Tài khoản 521 không có số dư

TK 532 "Giảm giá hàng bán":

Tài khoản này dùng để phản ánh số tiền giảm giá cho khách hàng do hàng đã bán không phù hợp với những thỏa thuận trước đó.

Kết cấu của tài khoản này như sau:

Bên Nợ: Số tiền giảm giá cho khách hàng trong kỳ

Bên Có: Kết chuyển số giảm giá vào cuối kỳ

TK 532 không có số dư

TK 531 "Hàng bán bị trả lại":

Tài khoản này dùng để phản ánh doanh thu của số hàng mà khách hàng đã mua nhưng sau đó trả lãi cho doanh nghiệp.

Kết cấu của tài khoản này như sau:

Bên Nợ: Doanh thu của hàng bán bị trả lại trong kỳ

Bên Có: Kết chuyển của doanh thu hàng bán bị trả lại trong kỳ và cuối kỳ

TK 531 không có số dư

TK 333 "Thuế và các khoản phải nộp cho nhà nước":

Tài khoản này dùng để phản ánh số tiền phải nộp, đã nộp và còn phải nộp cho nhà nước.

Kết cấu của tài khoản này như sau:

Bên Nợ: Số tiền đã nộp cho nhà nước

Bên Có: Số tiền phải nộp cho nhà nước

Dư Có: Số tiền còn phải nộp cho nhà nước

TK 641: Chi phí bán hàng":

Tài khoản này được sử dụng để tập hợp chi phí bán hàng và kết chuyển vào cuối kỳ để xác định kết quả.

Kết cấu tài khoản này như sau:

Bên Nợ: Tập hợp chi phí bán hàng phát sinh trong kỳ

Bên Có: Kết chuyển chi phí bán hàng vào cuối kỳ để xác

định kết quả

Tài khoản 641 không có số dư.

TK 642 "Chi phí quản lý doanh nghiệp":

Tài khoản này được sử dụng để tập hợp chi phí quản lý doanh nghiệp và kết chuyển vào cuối kỳ để xác định kết quả.

Kết cấu của TK 642 như sau:

Bên Nợ: Tập hợp chi phí quản lý doanh nghiệp trong kỳ

Bên Có: Kết chuyển chi phí bán hàng vào cuối kỳ để xác định kết quả

Tài khoản 642 không có số dư.

TK 821 "Chi phí thuế thu nhập DN". Tài khoản này được sử dụng để phản ánh chi phí thuế TNDN phát sinh và kết chuyển để xác định kết quả.

Kết cấu của TK 821 như sau:

Bên Nợ: Số chi phí thuế TNDN phát sinh.

Bên Có: Kết chuyển chi phí TNDN để xác định kết quả.

TK 821 không có số dư

TK 911 "Xác định kết quả kinh doanh":

Tài khoản này được sử dụng để xác định kết quả lãi, lỗ của doanh nghiệp.

Kết cấu của TK 911 như sau:

Bên Nợ: Các khoản chi phí và giá vốn sản phẩm, hàng hóa được kết chuyển sang và khoản lãi được kết chuyển

Bên Có: Doanh thu thuần và các khoản thu nhập được kết chuyển sang và khoản lỗ được kết chuyển.

TK 911 không có số dư.

Phương pháp phản ánh:

(1) Khi xuất kho sản phẩm để bán sẽ ghi:

Nợ TK 632: "Giá vốn hàng bán"

Có TK 155 "Thành phẩm"

(2) Doanh thu bán hàng và thuế GTGT đầu ra phát sinh sẽ ghi:

Nợ 111 "Tiền mặt"

Nợ TK 112 "Tiền gửi ngân hàng"

Nợ TK 131 "Phải thu của khách hàng"

Có TK 511 "Doanh thu bán hàng" ➔ giá bán

Có TK 333 "Thuế và các khoản phải nộp cho nhà nước" ➔ Thuế GTGT đầu ra

(3) Khoản chiết khấu thương mại hoặc giảm giá cho khách hàng trong kỳ sẽ ghi:

Nợ TK 521 "Chiết khấu thương mại"

Nợ TK 532 "Giảm giá hàng bán"

Có TK 111, 112, 131 "Phải thu của khách hàng"

Cuối kỳ khi kết chuyển chiết khấu thương mại và khoản giảm giá hàng bán để trừ vào doanh thu trong kỳ sẽ ghi:

Nợ TK 511 "Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ"

Có TK 521 "Chiết khấu thương mại"

Có TK 532 "Giảm giá hàng bán"

(4) Doanh thu của hàng bị trả lại trong kỳ sẽ ghi:

Nợ TK 531 "Hàng bán bị trả lại"

Nợ TK 333 "Thuế và các khoản phải nộp cho nhà nước"

Có TK 111, 112, 131

Khi nhận lại sản phẩm do khách hàng trả lại sẽ ghi:

Nợ TK 155 "Thành phẩm"

Có TK 632 "Giá vốn hàng bán"

Cuối kỳ khi kết chuyển doanh thu của hàng bị trả lại để trừ vào doanh thu trong kỳ sẽ ghi:

Nợ TK 511 "Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ"

Có TK 531 "Hàng bán bị trả lại"

(5) Khi tập hợp chi phí bán hàng hoặc chi phí quản lý doanh nghiệp sẽ ghi:

Nợ TK 641: "Chi phí bán hàng"

(hoặc Nợ TK 642 "Chi phí quản lý doanh nghiệp")

Có TK 334 "Phải trả NLĐ"

Có TK 338 "Phải trả và phải nộp khác"

Có TK 214 "Hao mòn TSCĐ"

Có TK 152 "Nguyên vật liệu"

...

(6) Khi kết chuyển các khoản để xác định lãi, lỗ sẽ ghi:

Kết chuyển doanh thu thuần:

Doanh thu thuần = Doanh thu bán hàng − Thuế TTĐB, thuế XK − Khoản chiết khấu thương mại − Giảm giá hàng bán − Hàng bán bị trả lại

Nợ TK 511 "Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ"

Có TK 911 "Xác định kết quả kinh doanh"

Kết chuyển giá vốn hàng bán:

Nợ TK 911 "Xác định kết quả kinh doanh"

Có TK 632 "Giá vốn hàng bán"

Kết chuyển chi phí bán hàng:

Nợ TK 911 "Xác định kết quả kinh doanh"

Có TK 641 "Chi phí bán hàng"

Kết chuyển chi phí quản lý doanh nghiệp:

Nợ TK 911 "Xác định kết quả kinh doanh"

Có TK 642 "Chi phí quản lý doanh nghiệp"

Kết chuyển chi phí thuế TNDN:

Nợ TK 911 "Xác định kết quả kinh doanh"

Có TK 821 "Chi phí thuế TNDN"

Xác định kết quả kinh doanh:

Để xác định KQKD thì kế toán còn phải phản ánh và kết chuyển doanh thu hoạt động tài chính và chi phí tài chính. Tuy nhiên trong nội dung của môn học này tạm thời chưa đề cập đến 2 nội dung này.

KQKD = (Doanh thu thuần – giá vốn hàng bán) + đoanh thu hoạt động tài chính – chi phí tài chính – chi phí bán hàng – Chi phí quản lý doanh nghiệp – Chi phí thuế TNDN.

KQKD > 0: Lãi, khi kết chuyển sẽ ghi:

Nợ TK 911 "Xác định kết quả kinh doanh"

Có TK 421 - "Lợi nhuận chưa phân phối"

KQKD < 0: Lỗ, khi kết chuyển sẽ ghi:

Nợ TK 421 "Lợi nhuận chưa phân phối"

Có TK 911 "Xác định kết quả kinh doanh"

Ví dụ:

Tại một doanh nghiệp có các tài liệu như sau:

1- San phẩm xuất bán trong kỳ trị giá 10.000.000đ; giá bán chưa thuế là 14.000.000đ, thuế GTGT là 1.400.000đ va thu bằng TGNH.

2- Khoản giảm giá cho khách hàng là 500.000đ được chi trả bằng tiền mặt.

3- Hàng trả lại trong kỳ có giá vốn là 1.000.000đ đã nhập lại kho. Doanh nghiệp chi tiền mặt lại cho khách hàng là 1.540.000đ, trong đó thuế GTGT là 140.000đ.

4- Chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp phát sinh trong kỳ:

a) Tiền lương phải thanh toán cho nhân viên bán hàng 300.000đ, nhân viên quản lý doanh nghiệp 500.000đ

b) Trích BHXH, BHYT, KPCĐ tính vào chi phí theo quy định

c) Khấu hao TSCĐ tính vào chi phí bán hàng: 400.000đ, chi phí quản lý doanh nghiệp: 600.000đ

5- Thuế TNDN phải nộp trong kỳ được xác định là 400.000đ

Cuối kỳ kế toán đã kết chuyển các khoản có liên quan để xác định kết quả kinh doanh.

- Tính toán và lập định khoản:

1.a.	Nợ TK 632:	10.000.000	
	Có TK 155:		10.000.000
b.	Nợ TK 112:	15.400.000	
	Có TK 511:		14.000.000
	Có TK 333:		1.400.000
2. a.	Nợ TK 532:	500.000	
	Có TK 111:		500.000
3. a.	Nợ TK 155:	1.000.000	
	Có TK 632:		1.000.000
b.	Nợ TK 531:	1.400.000	
	Nợ TK 333:	140.000	
	Có TK 111:		1.540.000
4.a.	Nợ TK 641:	300.000	
	Nợ TK 642:	500.000	
	Có TK 334:		800.000
b.	Nợ TK 641: 300.000 × 19% = 57.000		
	Nợ TK 642: 500.000 × 19% = 95.000		

Có TK 338: 152.000

c. Nợ TK 641: 400.000

Nợ TK 642: 600.000

Có TK 214: 1.000.000

5. Nợ TK 821: 400.000

Có TK 333 400.000

6.a. Kết chuyển khoản giảm giá hàng bán:

Nợ TK 511: 500.000

Có TK 532: 500.000

b. Kết chuyển doanh thu của hàng bị trả lại

Nợ TK 511: 1.400.000

Có TK 531: 1.400.000

c. Kết chuyển doanh thu thuần

DT thuần = 14.000.000 – 500.000 – 1.400.000 = 12.100.000

Nợ TK 511: 12.100.000

Có TK 911: 12.100.000

Có TK 911: 12.100.000

d. Kết chuyển giá vốn hàng bán:

10.000.000 – 1.000.000 = 9.000.000

Nợ TK 911: 9.000.000

Có TK 632: 9.000.000

e. Kết chuyển chi phí bán hàng: 757.000

Nợ TK 911: 757.000

Có TK 641: 757.000

f. Kết chuyển chi phí quản lý doanh nghiệp: 1.195.000

Nợ TK 911: 1.195.000

Có TK 642: 1.195.000

g. Kết quả chi phí thuế TNDN:

Nợ TK 911: 400.000

Có TK 821 400.000

h. Kết quả kinh doanh

KQKD = 12.100.000 – 9.000.000 – 757.000 – 1.195.000 – 400.000 = 748.000

Nợ TK 911: 748.000

Có TK 421: 748.000

Đơn vị: 1.000đ

N 155 C	
(3a)1.000	10.000(1a)

N 632 C	
	1.000 (3a)
(1a)10.000	9.000(6d)

x

N 911 C	
(6d)9.000	
(6e) 757	12.100(6c)
(6l) 1.195	
(6g) 400	
(6h) 748	

x

N 334 C	
	800(4a)

N 641 C	
(4a)300	
(4b) 57	757(6c)
(4c) 400	

x

N 511 C	
(6a) 500	14.000(1b)
(6b)1.400	
(6c)12.100	

x

N 338 C	
	152 (4b)

N 642 C	
(4a) 500	
(4b) 95	1.195 (6f)
(4c) 600	

x

N 333 C	
(3b)140	1.400 (1b)
	400 (5)

N 821 C	
(5) 400	400 (6g)

x

N 214 C	
	1.000

N 532 C	
(2) 500	500 (6a)

x

N 112 C	
(1b)15.400	

N 111 C	
	500 (2)
	1.540 (3b)

N 531 C	
(3b) 1.400	1.400 (6b)

x

N 421 C	
	748 (6h)

Sơ đồ kế toán quá trình tiêu thụ SP và xác định KQ kinh doanh

IV. KẾ TOÁN MUA BÁN HÀNG HÓA (dùng cho doanh nghiệp thương mại)

- Hàng hóa là đối tượng kinh doanh của các doanh nghiệp thương mại, nói cách khác đó là đối tượng mà doanh nghiệp thương mại mua về để bán ra với mục đích kiếm lời.

- Hàng hóa nhập kho được phản ánh theo giá mua thực tế (kể cả thuế nhập khẩu phải nộp), các khoản chi phí phát sinh trong quá trình mua hàng được tổ chức theo dõi riêng và cuối kỳ mới phân bổ cho hàng bán ra để xác định gia vốn hàng bán.

Giá vốn hàng bán = Giá xuất kho của hàng bán + Chi phí mua hàng phân bổ

Hàng hóa xuất kho cũng được tính giá theo 1 trong 4 phương pháp:

- Phương pháp thực tế đích danh

- Phương pháp nhập trước – xuất trước (FIFO)

- Phương pháp nhập sau – xuất sau (LIFO)

- Phương pháp đơn giá bình quân.

- ***Kế toán hàng hóa sử dụng TK 156 "Hàng hóa"***. Tài khoản này có hai tài khoản cấp 2: Tuy nhiên trong nội dung môn học này chỉ giới thiệu 2 tài khoản cấp 2.

+ *TK 1561 "Giá mua hàng hóa":* Tài khoản này được sử dụng để phản ánh trị giá hàng hóa nhập, xuất và tồn kho

Kết cấu của tài khoản này như sau:

Bên Nợ: Trị giá hàng hóa nhập kho

Bên Có: Trị giá hàng hóa xuất kho

Dư Nợ: Trị giá hàng hóa tồn kho

+ *TK 1562 "Chi phí thu mua hàng hóa":* Tài khoản này dùng tập hợp chi phí phát sinh trong quá trình mua hàng và phân bổ chi phí mua hàng cho hàng đã bán ra.

Kết cấu của tài khoản này như sau:

Bên Nợ: Tập hợp chi phí mua hàng thực tế phát sinh

Bên Có: Phân bổ chi phí mua hàng cho hàng đã bán trong kỳ.

Dư Nợ: Chi phí mua hàng hiện có (phân bổ cho hàng hiện có)

- ***Phương pháp phản ánh:***

(1) Khi mua các loại hàng hóa về nhập kho sẽ ghi:

Nợ TK 1561 "Giá mua hàng hóa"

Nợ TK 133 "Thuế GTGT được khấu trừ"

Có TK 111 "Tiền mặt"

Có TK 112 "TGNH"

Có TK 331 "Phải trả cho người bán"

...

(2) Các khoản chi phí phát sinh trong quá trình mua hàng sẽ ghi:

Nợ TK 1562 "Chi phí mua hàng hóa"

Có TK 334 "Phải trả NLĐ"

Có TK 338 "Phải trả và phải nộp khác"

Có TK 111 "Tiền mặt"

Có TK 112 "TGNH"

...

(3) Khi xuất kho hàng hóa để bán cho khách hàng sẽ ghi:

Nợ TK 632 "Giá vốn hàng bán"

Có TK 1561 "Giá mua hàng hóa"

(4) Cuối kỳ phân bổ chi phí mua hàng cho hàng đã bán ra để xác định giá vốn hàng bán sẽ ghi:

Nợ TK 632 "Giá vốn hàng bán"

Có TK 1562 "Chi phí thu mua hàng hóa"

Các nội dung khác còn lại liên quan đến quá trình bán hàng được phản ánh tương tự như ở phần bán sản phẩm đã nêu ở trên.

111,112,
N 331 C
N 156(1561) C
632
Giá thanh toán
Giá mua
Trị giá hàng hóa xuất bán
N 133 C
Thuế GTGT
Thuế GTGT
N 156(1562) C
Giá thanh toán
Giá chưa có thuế
Mức phân bổ CP mua hàng cho hàng đã bán
K/c giá vốn hàng bán
911
K/c doanh thu bán hàng
N 511 C
Giá bán
111,112,
N 331 C
Giá thanh toán
N 333 C
Thuế GTGT

Bài tập 1:

Tại một doanh nghiệp sản xuất một loại sản phẩm có các tài liệu

- Số dư đầu tháng của TK 154: 300.000

- Tình hình phát sinh trong tháng

1. Tiền lương phải thanh toán cho CN sản xuất sản phẩm 500.000, NV phân xưởng: 200.000

2. Trích BHXH, BHYT và kinh phí công đoàn tính vào chi phí theo quy định

3. Vật liệu xuất dùng có trị giá 3.000.000, sử dụng để sản xuất sản phẩm 2.900.000, phục vụ ở phân xưởng: 100.000

4. Khấu hao TSCĐ tính cho phân xưởng sản xuất là 400.000

5. Trong tháng sản xuất hoàn thành 500.000 sản phẩm đã được nhập kho thành phẩm. Cho biết chi phí SX dở dang cuối tháng là 133.000

Yêu cầu:

Định khoản và ghi vào tài khoản các tài liệu trên.

Xác định Z đơn vị sản phẩm

Bài tập 2:

Doanh nghiệp sản xuất 2 loại sản phẩm A, B có các tài liệu sau:

- Chi phí sản xuất dở dang đầu tháng của sản phẩm A: 400.000, của sản phẩm B 250.000

- Tình hình phát sinh trong tháng:

1. Vật liệu xuất kho có trị giá 5.000.000, sử dụng cho: sản xuất sản phẩm A: 3.000.000, sản xuất sản phẩm B: 1.800.000, phục vụ ở phân xưởng: 200.000

2. Tiền lương phải thanh toán cho công nhân là 1.200.000, trong đó: công nhân sản xuất sản phẩm A: 600.000, công nhân sản xuất sản phẩm B: 400.000, nhân viên phân xưởng 200.000

3. Tính BHXH, BHYT và kinh phí công đoàn tính vào chi phí theo quy định.

4. Khấu hao tài sản cố định tính cho phân xưởng sản xuất là 500.000

5. Trong tháng doanh nghiệp sản xuất hoàn thành 1.000 sản phẩm A và 400 sản phẩm B đã nhập kho thành phẩm. Biết rằng:

- Chi phí sản xuất dở dang cuối tháng của sản phẩm A là 200.000, của sản phẩm B là 350.000

- Chi phí SXC phân bổ cho SP A, SP B theo tỷ lệ với tiền lương công nhân sản xuất.

Yêu cầu:

Tính toán, lập định khoản và ghi vào tài khoản các tài liệu trên.

Xác định Z đơn vị sản phẩm A, sản phẩm B.

Bài tập 3:

Tài một doanh nghiệp có các tài liệu sau:

- Số dư đầu tháng của tài khoản 154: 300.000

- Tình hình phát sinh trong tháng:

1. Vật liệu xuất kho có trị giá 4.000.000, sử dụng cho:

- Trực tiếp sản xuất sản phẩm: 3.500.000

- Phục vụ ở PX 300.000

- Bộ phận bán hàng: 120.000

- Bộ phận quản lý doanh nghiệp: 180.000

2. Tiền lương phải thanh toán cho công nhân là 1.200.000, trong đó:

- Công nhân sản xuất sản phẩm: 500.000

- Nhân viên phân xưởng 200.000

- Nhân viên bán hàng 200.000

- Nhân viên quản lý doanh nghiệp 300.000

3. Tính BHXH, BHYT và KPCĐ tính vào chi phí theo quy định

4. Khấu hao tài sản cố định là 600.000 phân bổ cho:

- Phân xưởng sản xuất: 300.000

- Bộ phận bán hàng: 100.000

- Bộ phận quản lý doanh nghiệp: 200.000

5. Trong tháng sản xuất hoàn thành 1.000 sản phẩm đã nhập kho thành phẩm, cho biết chi phí SX dở dang cuối tháng là 233.000

6. Xuất kho 800 sản phẩm để bán cho khách hàng giá bán là 8.000đ/SP. Thuế GTGT: 10%. Khách hàng thanh toán bằng TGNH.

Yêu cầu:

1. Định khoản và ghi vào tài khoản các tài liệu trên.

2. Kết chuyển các khoản có liên quan để xác định kết quả kinh doanh.

Bài tập 4:

Có các tài liệu tại một doanh nghiệp sản xuất hai loại sản phẩm. Sản phẩm A và sản phẩm B.

Tài liệu 1: Chi phí sản phẩm kinh doanh phát sinh trong kỳ cho ở bảng:

Loại chi phí / Đối tượng Chịu chi phí	Vật liệu	Tiền lương	Khoản trích theo lương	Khấu hao TSCĐ
- SP A	4.000.000	900.000	171.000	
- SP B	2.500.000	600.000	114.000	
- Phục vụ và QL ở PX	300.000	300.000	57.000	500.000
- Bộ phận bán hàng	80.000	200.000	38.000	200.000
- Bộ phận quản lý DN	120.000	500.000	95.000	300.000

Tài liệu 2:

- Sản phẩm sản xuất hoàn thành trong tháng: 1000 sản phẩm A và 400 sản phẩm B đã được nhập kho. Cho biết:

- Chi phí sản xuất chung phân bổ cho sản phẩm A, sản phẩm B theo tỷ lệ với tiền lương công nhân sản xuất

+ Chi phí SX dở dang đầu tháng: sản phẩm A là 400.000, sản phẩm B 150.000

+ Chi phí sản xuất dở dang cuối tháng: sản phẩm A là 200.000, sản phẩm B là 300.000

- Xuất kho 600 sản phẩm A và 300 sản phẩm B để bán cho khách hàng: giá bán là 8.000đ/sản phẩm A và 10.000đ/sản phẩm B, thuế GTGT: 10% và thu toàn bộ bằng tiền gửi ngân hàng.

Yêu cầu:

1. Tính toán, định khoản và ghi vào tài khoản các tài liệu trên.

2. Kết chuyển các khoản có liên quan để xác định KQKD

Bài tập 5:

Tại một doanh nghiệp thương mại có các tài liệu sau:

1. Nhập kho 1.000 mét hàng A: giá mua là 3.000 đ/mét, thuế GTGT: 10%, chưa thanh toán tiền cho người bán. Chi phí vận chuyển, bốc dỡ trả bằng tiền mặt là 200.000đ.

2. Nhập kho 2.000kg hàng B trả bằng tiền gửi ngân hàng: giá mua là 1.500 đ/kg, thuế GTGT: 10%. Chi phí vận chuyển, bốc dỡ trả bằng tiền tạm ứng là 150.000đ.

3. Xuất kho 800 mét hàng A để bán cho khách hàng: giá bán là 4.000đ/mét, thuế GTGT: 10%. Khách hàng đã nhận hàng và chưa thanh toán tiền mua hàng.

4. Xuất kho 1.500kg hàng B để bán cho khách hàng: giá bán là 2.200đ/kg, thuế GTGT: 10%. Khách hàng thanh toán toàn bộ bằng tiền gửi ngân hàng.

Yêu cầu: Lập định khoản và ghi vào các tài khoản có liên quan.

Bài tập 6:

Doanh nghiệp thương mại X có tài liệu về tình hình kinh doanh hàng hóa trong tháng.

1. Nhập kho hàng hóa chưa trả tiền cho người bán, giá mua 100.000, thuế GTGT: 10.000.000. Chi phí vận chuyển trả bằng tiền mặt 5.000.000.

2. Xuất kho hàng hóa có trị giá 70.000.000 để bán cho khách hàng, giá bán là 80.000.000, thuế GTGT: 8.000.000. Khách hàng thanh toán bằng tiền gửi ngân hàng.

3. Tình hình chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp phát sinh:

- Lương phải trả cho nhân viên bán hàng: 1.500.000, nhân viên quản lý doanh nghiệp: 2.000.000

- Tính BHXH, BHYT và KPCĐ tính vào chi phí theo quy định

- Khấu hao tài sản cố định tính vào chi phí bán hàng 500.000, chi phí quản lý doanh nghiệp 800.000

- Chi bằng tiền mặt là 1.200.000 tính vào chi phí bán hàng 700.000: chi phí quản lý doanh nghiệp: 500.000

4. Chi phí mua hàng phân bổ cho hàng bán ra trong tháng là 3.500.000

5. Cuối tháng kế toán đã kết chuyển các khoản có liên quan để xác định kết quả kinh doanh và khấu trừ thuế GTGT.

Yêu cầu:

Định khoản và ghi vào tài khoản các tài liệu trên

Chương VII

SỔ KẾ TOÁN - KỸ THUẬT GHI SỔ, SỬA SỔ KẾ TOÁN VÀ CÁC HÌNH THỨC KẾ TOÁN

I. SỔ KẾ TOÁN

Để phản ánh một cách liên tục và có hệ thống sự biến động của từng loại tài sản, từng loại nguồn vốn và các quá trình sản xuất kinh doanh thì kế toán phải sử dụng hệ thống sổ kế toán bao gồm nhiều loại sổ khác nhau.

Sổ kế toán là những tờ sổ có kết cấu tương ứng với nội dung phản ánh cũng như yêu cầu cần xác định và cung cấp các chỉ tiêu phục vụ cho công tác quản lý và lập các báo cáo kế toán, mẫu sổ phải bao gồm các cột có mối quan hệ chặt chẽ với nhau và phải thể hiện được mối quan hệ với các loại sổ khác có liên quan.

Xây dựng hệ thống sổ kế toán một cách khoa học sẽ đảm bảo cho việc tổng hợp số liệu được kịp thời, chính xác và tiết kiệm được thời gian công tác. Căn cứ để ghi vào sổ kế toán là các chứng từ kế toán hợp lệ, còn số liệu được phản ánh trong sổ kế toán sẽ là căn cứ để tính toán và lập các báo cáo kế toán.

Sổ kế toán bao gồm nhiều loại khác nhau, có thể phân loại sổ kế toán theo các tiêu thức sau:

Theo phương pháp ghi chép thì sổ kế toán được chia thành 3 loại:

- Sổ ghi theo thứ tự thời gian phát sinh (sổ nhật ký):

Sổ đăng ký chứng từ ghi sổ, sổ nhật ký quỹ.

SỔ ĐĂNG KÝ CHỨNG TỪ GHI SỔ

CHỨNG TỪ GHI SỔ		SỐ TIỀN	GHI CHÚ
SỐ	NGÀY		

- ***Sổ ghi theo hệ thống*** là loại sổ ghi theo sự phân loại của tài khoản tổng hợp hoặc chi tiết. Thuộc loại sổ này gồm có sổ cái và các sổ chi tiết.

CHỨNG TỪ		NỘI DUNG	TÀI KHOẢN ĐỐI ỨNG	SỐ TIỀN	
SỐ	NGÀY			NỢ	CÓ

- ***Sổ liên hợp*** là loại sổ kết hợp giữa ghi theo thời gian và ghi theo hệ thống. Thuộc loại sổ này gồm có sổ nhật ký, sổ cái, các nhật ký chứng từ.

SỔ NHẬT KÝ - SỔ CÁI

Số thứ tự dòng	Chứng từ		Nội dung	Số phát sinh	TK...		TK...		TK..		TK...	
	Số	Ngày			N	C	N	C	N	C	N	C

Theo mức độ khái quát của nội dung phản ánh thì sổ kế toán được chia làm 3 loại:

- ***Sổ kế toán tổng hợp*** được dùng để phản ánh các loại tài sản, các loại nguồn và các quá trình sản xuất kinh doanh. Thuộc loại này gồm có: Sổ cái, Sổ nhật ký - sổ cái, Sổ đăng ký chứng từ ghi sổ...

- ***Sổ kế toán chi tiết*** là loại dùng để chi tiết hóa nội dung và số tiền đã được phản ánh trong các sổ kế toán, tổng hợp nhằm phục vụ cho yêu cầu quản lý cụ thể. Thuộc loại sổ này bao gồm các loại sổ hoặc thẻ chi tiết.

- ***Sổ kết hợp kế toán tổng hợp và kế toán chi tiết*** được sử dụng để phản ánh tổng quát từng loại tài sản, từng loại nguồn vốn, vừa phản ánh các bộ phận cấu thành bên trong của từng loại tài sản, từng loại nguồn vốn hoặc quá trình sản xuất kinh doanh. Thuộc loại sổ này bao gồm một số các loại sổ cái.

Theo hình thức cấu trúc (hoặc kiểu bố trí mẫu sổ) thì sổ kế toán được chia làm 4 loại:

- ***Sổ đối chiếu kiểu 2 bên*** là loại sổ được chia làm 2 bên cân đối để phản ánh 2 mặt đối lập (tăng, giảm) của từng tài sản hoặc từng nguồn vốn. Thuộc loại sổ này bao gồm các sổ cái dùng trong phản ánh tổng hợp.

Sổ đối chiếu kiểu 2 bên có mẫu như sau:

Chứng từ		Nội dung	Số tiền	Chứng từ		Nội dung	Số tiền
Số	Ngày			Số	Ngày		

- ***Sổ kiểu một bên*** là loại sổ mà có hai cột được dùng để phản ánh 2 mặt đối lập của từng tài san, từng nguồn vốn được bố trí cùng nằm một bên của trang sổ. Thuộc loại sổ này cũng bao gồm các loại sổ cái dùng trong kế toán tổng hợp.

Sổ kiểu một bên có mẫu đã được giới thiệu ở phần phân loại sổ kế toán theo phương pháp ghi chép (sổ cái, tài khoản "tiền mặt").

- ***Sổ kiểu nhiều cột*** là loại sổ được dùng để vừa kế toán tổng hợp vừa kế toán chi tiết cho từng tài sản hoặc từng nguồn vốn hoặc từng quá trình sản xuất kinh doanh. Thuộc loại sổ này bao gồm một số sổ cái và các loại sổ chi tiết.

Sổ nhiều cột có mẫu như sau:

TÀI KHOẢN

Chứng từ		Nội dung	GHI NỢ			GHI CÓ
Số	Ngày		Khoản mục	Khoản mục	Công nợ	

- ***Sổ kiểu bàn cờ*** là loại sổ được dùng để phản ánh các quan hệ đốiứng giữa các tài khoản có liên quan hoặc phản ánh mối quan hệ qua lại giữa hai cách phân loại khác nhau của một đối tượng nào đó (khoản mục chi phí và địa điểm phát sinh). Thuộc loại sổ này bao gồm một số sổ cái và các loại sổ chi tiết theo dõi chi phí.

Sau đây giới thiệu mẫu số kiểu bàn cờ phản ánh tình hình chi phí

Địa điểm phát sinh / Khoản mục chi phí	Phân xưởng I	Phân xưởng II	...	Tổng cộng
Nguyên vật liệu chính Vật liệu phụ Tiền lương CN sản xuất				
Tổng cộng:				

Theo hình thức tổ chức sổ thì sổ kế toán được chia làm 2 loại:

- ***Sổ đóng thành quyển*** là loại sổ bao gồm nhiều trang sổ được đánh số thứ tự liên tục và đóng thành tập. Trên trang đầu hoặc trang cuối của sổ phải ghi rõ sổ bao gồm bao nhiêu trang, có chữ ký của kế toán trưởng và thủ trưởng đơn vị xác nhận đồng thời giữa 2 trang sổ phải đóng dấu giáp lai.

- ***Sổ tờ rời*** là loại sổ bao gồm nhiều tờ sổ được để riêng lẻ, kẹp trong các bì cứng hoặc hộp cứng theo trình tự nhất định để thuận lợi cho việc bảo quản và sử dụng khi ghi chép, kiểm tra, đối chiếu. Trường hợp các tờ sổ được sử dụng những tờ giấy

cứng thì gọi là thẻ. Sử dụng sổ tờ rời phải được đăng ký chặt chẽ và phải có chữ ký của kế toán trưởng trên từng trang sổ.

Các loại sổ quan trọng như sổ quỹ, sổ cái thường dùng loại sổ đóng thành quyển, còn các loại sổ chi tiết, bảng kê... được dùng dưới dạng các tờ rời.

II. KỸ THUẬT GHI SỔ, SỬA SỔ KẾ TOÁN

a) Mở sổ:

Đầu năm sổ kế toán phải được mở theo đúng danh mục các loại sổ kế toán của doanh nghiệp cho năm đó và phù hợp với các khoản mục ghi trên bảng cân đối kế toán lập ngày 31-12 năm trước.

Số dư đầu năm trong các sổ kế toán được căn cứ vào bảng CĐKT được lập vào cuối năm trước để ghi.

b) Ghi sổ

Mọi nghiệp vụ kinh tế phát sinh ghi vào sổ kế toán nhất thiết phải căn cứ vào chứng từ kế toán hợp lệ.

Ghi sổ kế toán phải dùng mực tốt, không phai, không nhòe, không được ghi sổ xen kẽ, ghi sổ chồng lên nhau, không được dùng tẩy, các dòng không có số liệu phải được gạch ngang để ngăn ngừa hiện tượng tự ý ghi thêm.

c) Sửa sổ:

Nguyên tắc sửa sổ là mọi nghiệp vụ ghi sai được sửa chữa ngay khi phát hiện và không làm mất sổ đã ghi sai, tùy từng trường hợp sai sót mà áp dụng các phương pháp sửa sổ cho thích hợp.

+ *Phương pháp cải chính:*

- Gạch số sai dùng bằng mực đỏ.

- Ghi lại số đúng bằng mực thường ở trên số ghi sai.

- Người chỉnh sổ và kế toán trưởng phải ký xác nhận:

+ *Phương pháp ghi sổ bổ sung:* trong trường hợp ghi sót hoặc số ghi sai nhỏ hơn số ghi đúng thì thực hiện thêm một định khoản bằng số ghi sót hoặc bằng số chênh lệch giữa số đúng và số sai.

+ *Phương pháp số ghi âm*: áp dụng trong các trường hợp

1. Số ghi sai lớn hơn số ghi đúng

2. Ghi trùng hai lần nghiệp vụ kinh tế.

3. Ghi sai quan hệ đối ứng tài khoản.

Trường hợp (1) và (2) sửa chữa bằng cách ghi thêm một định khoản bằng mực đỏ (tương đương với số âm hoặc có thể dùng mực thường nhưng nằm trong ngoặc đơn) đúng bằng chênh lệch giữa số sai và số đúng hoặc bằng số tiền ghi trùng.

Trường hợp (3) dùng mực đỏ ghi lại định khoản đã ghi sai (tức xóa bút toán sai) sau đó ghi lại định khoản đúng bằng mực thường.

Ghi chú: Sửa chữa sai sót theo phương pháp ghi bổ sung và ghi số âm đều phải lập chứng từ sửa chữa sai sót.

d) Khóa sổ:

Là cộng sổ phát sinh bên Nợ, bên Có và tìm ra số dư cuối kỳ của tài khoản trong sổ kế toán sau một kỳ kế toán. Tất cả các sổ kế toán đều phải khóa sổ định kỳ vào ngày cuối tháng, riêng sổ quỹ tiền mặt phải khóa sổ hàng ngày.

III. CÁC HÌNH THỨC KẾ TOÁN ÁP DỤNG Ở CÁC DOANH NGHIỆP VIỆT NAM

Hình thức sổ kế toán (còn gọi là hình thức kế toán) là khái niệm được sử dụng để chỉ việc tổ chức hệ thống sổ kế toán áp dụng trong doanh nghiệp nhằm thực hiện việc phân loại xử lý và hệ thống hóa các thông tin được thu nhập từ các chứng từ kế toán để phản ánh số hiện có và tình hình biến động của từng đối tượng kế toán cũng như phục vụ cho việc lập ra các báo cáo kế toán theo yêu cầu quản lý.

Hình thức kế toán bao gồm các nội dung cơ bản:

- Số lượng sổ và kết cấu của từng loại sổ

- Trình tự và phương pháp ghi chép vào từng loại sổ

- Mối quan hệ giữa các loại sổ với nhau trong quá trình xử lý thông tin.

Sau đây giới thiệu các hình thức sổ kế toán đang được áp dụng ở các doanh nghiệp Việt Nam hiện nay.

Việc tổ chức sổ sách kế toán trong mỗi cơ quan, doanh nghiệp cần thống nhất theo một trong các hình thức sổ kế toán dưới đây:

- Hình thức kế toán Nhật ký chung

- Hình thức kế toán Nhật ký - Sổ Cái

- Hình thức kế toán Chứng từ ghi sổ

- Hình thức kế toán Nhật ký - Chứng từ.

Áp dụng hình thức kế toán này hay hình thức kế toán khác là tùy thuộc vào quy mô và đặc điểm sản xuất kinh doanh hay sử dụng vốn của các cơ quan, doanh nghiệp. Vấn đề cần đặc biệt tôn trọng ở đây là: Khi đã lựa một hình thức kế toán để áp dụng trong doanh nghiệp thì nhất thiết phải tuân theo mọi nguyên tắc cơ bản của hình thức sổ kế toán đó về các mặt: Số lượng và kết cấu các loại sổ sách, mối quan hệ và sự kết hợp giữa các loại sổ sách trình tự và kỹ thuật ghi chép các loại sổ sách. Tuyệt đối tránh tình trạng chắp vá các loại tùy tiện, làm theo kiểu riêng của mình.

Để đảm bảo sự thống nhất chung các ngành và các doanh nghiệp dưới đây hướng dẫn những điểm chủ yếu về các hình thức kế toán nói trên.

1. HÌNH THỨC KẾ TOÁN NHẬT KÝ CHUNG

a). Hình thức kế toán Nhật ký chung gồm có các loại sổ sách kế toán chủ yếu sau đây:

- Sổ Nhật ký chung.

- Sổ cái

- Sổ Nhật ký đặc biệt và các loại sổ kế toán chi tiết (sổ phụ).

b) Sổ Nhật ký chung (Còn gọi là Nhật ký tổng quát) là sổ kế toán căn bản dùng để ghi chép các nghiệp vụ phát sinh theo trình tự thời gian và quan hệ đối ứng tài khoản của các nghiệp vụ đó, làm căn cứ để ghi vào sổ cái.

Sổ cái là sổ kế toán tổng hợp dùng để tập hợp và hệ thống hóa các nghiệp vụ phát sinh của từng tài khoản tổng hợp. Số liệu của sổ cái cuối tháng được dùng để ghi vào BCĐ số phát sinh và từ đó ghi vào BCĐKT và các báo biểu kế toán khác.

Sổ Nhật ký đặc biệt (còn được gọi là Nhật ký chuyên dùng) được sử dụng trong trường hợp nghiệp vụ phát sinh nhiều nếu tập trung ghi cả vào Nhật ký chung thì sẽ có trở ngại về nhiều mặt cho nên phải mở các sổ nhật ký đặc biệt để ghi chép riêng cho từng loại nghiệp vụ chủ yếu. Khi dùng sổ nhật ký đặc biệt thì chứng từ gốc trước hết được ghi vào sổ nhật ký đặc biệt (Sổ Nhật ký đặc biệt thường là loại sổ nhiều cột), sau đó định kỳ hoặc cuối tháng tổng hợp số liệu của Sổ Nhật ký đặc biệt ghi một lần vào Sổ Cái.

Ngoài sổ nhật ký đặc biệt tùy theo yêu cầu quản lý đối với từng loại tài sản hoặc từng loại nghiệp vụ như tài sản cố định, vật liệu, hàng hóa, thành phẩm, chi phí sản xuất... người ta phải mở các sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết. Đây là loại sổ kế toán dùng để ghi chi tiết các sự việc đã ghi trên sổ kế toán tổng hợp nhằm phục vụ yêu cầu của công tác kiểm tra và phân tích. Khi mở các sổ kế toán chi tiết thì chứng từ gốc được ghi vào sổ kế toán chi tiết cuối tháng căn cứ vào các sổ chi tiết lập các bảng tổng hợp chi tiết của từng tài khoản tổng hợp để đối chiếu với sổ kế toán phân loại chung.

c) Trình tự ghi chép kế toán trong hình thức nhật ký chung như sau hàng ngày căn cứ vào các chứng từ gốc ghi nghiệp vụ

phát sinh vào sổ nhật ký chung theo trình tự thời gian sau đó căn cứ vào sổ nhật ký chung để ghi vào sổ Cái. Trường hợp dùng sổ nhật ký đặc biệt thì hàng ngày căn cứ vào các chứng từ gốc ghi nghiệp vụ phát sinh vào các sổ nhật ký đặc biệt có liên quan định kỳ hoặc cuối tháng tổng hợp các nghiệp vụ trên sổ nhật ký đặc biệt và lấy số liệu tổng hợp ghi một lần vào sổ Cái. Cuối tháng tổng hợp số liệu của sổ Cái và lấy số liệu của sổ Cái ghi vào bảng cân đối phát sinh các tài khoản tổng hợp.

Đối với các tài khoản có mở các sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết thì sau khi ghi sổ nhật ký phải căn cứ vào chứng từ gốc ghi vào các sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết liên quan, cuối tháng cộng sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết lập các bảng tổng hợp chi tiết của từng tài khoản để đối chiếu với bảng cân đối số phát sinh.

Sau khi kiểm tra đối chiếu khớp đúng các số liệu, bảng cân đối số phát sinh được dùng làm căn cứ để lập bảng cân đối kế toán và các báo biểu kế toán khác.

Trình tự ghi chép theo hình thức sổ kế toán: Nhật ký chung

2. HÌNH THỨC KẾ TOÁN NHẬT KÝ - SỔ CÁI

1. Hình thức kế toán Nhật ký - sổ Cái gồm các loại sổ sách kế toán sau đây:

- Nhật ký - sổ Cái

- Các sổ và thẻ kế toán chi tiết.

2. Nhật ký - sổ Cái là một quyển sổ kế toán tổng hợp duy nhất, vừa dùng làm sổ nhật ký ghi chép các nghiệp vụ kinh tế tài chính phát sinh theo trình tự thời gian, vừa dùng làm sổ Cái để tập hợp và hệ thống hóa các nghiệp vụ đó theo các tài khoản kế toán. Sổ Nhật ký - sổ Cái gồm nhiều trang, mỗi trang chia làm hai phần: một phần dùng làm sổ nhật ký và một phần dùng làm sổ Cái. Phần dùng làm sổ nhật ký gồm các cột ngày tháng số liệu của chứng từ dùng làm căn cứ ghi sổ trích yếu nội dung nghiệp vụ ghi sổ và số tiền. Phần dùng làm sổ Cái được chia ra nhiều cột, mỗi tài khoản sử dụng hai cột - một cột ghi Nợ và một cột ghi Có. Số lượng cột trên sổ nhiều hay ít phụ thuộc vào số lượng các tài khoản phải sử dụng.

Sổ và thẻ kế toán chi tiết trong hình thức Nhật ký - sổ Cái gồm:

- Thẻ hoặc sổ kế toán chi tiết tài sản cố định, khấu hao tài sản cố định và nguồn vốn kinh doanh.

- Thẻ hoặc sổ kế toán chi tiết vật liệu, công cụ, dụng cụ, thành phẩm hàng hóa.

- Sổ kế toán chi tiết các loại vốn bằng tiền (quỹ tiền mặt, tiền gởi ngân hàng, tiền đang chuyển.

- Sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết các nghiệp thanh toán phải trả cho người bán, phải thu của người mua các khoản phải thu, phải trả khác...

- Sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết chi phí sản xuất, chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp.

- Sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết thuộc các tài khoản khác tùy

theo yêu cầu phân tích, kiểm tra và lập báo biểu trong từng ngành, từng xí nghiệp và tổ chức kinh tế.

Nội dung và kết cấu của các sổ và thẻ kế toán chi tiết phụ thuộc vào tính chất của các đối tượng hạch toán và yêu cầu thu nhận các chỉ tiêu phục vụ công tác quản lý và lập báo biểu.

3. Trình tự ghi chép trong hình thức Nhật ký - sổ Cái như sau:

Hàng ngày, mỗi khi nhận được chứng từ gốc phản ánh các nghiệp vụ kinh tế tài chính phát sinh, nhân viên giữ sổ Nhật ký - sổ Cái phải có kiểm tra chứng từ về mọi mặt, căn cứ vào nội dung nghiệp vụ trên chứng từ xác định tài khoản ghi Nợ, tài khoản ghi Có và ghi các nội dung cần thiết của chứng từ vào Nhật ký - Sổ Cái. Mỗi chứng từ gốc được ghi vào Nhật ký - sổ Cái trên một dòng đồng thời ở cả hai phần trước hết ghi vào các cột ngày tháng, số hiệu của chứng từ, diễn giải nội dung và số tiền của nghiệp vụ vào cột ghi Nợ và cột ghi Có của các tài khoản có liên quan trong phần sổ Cái. Cuối tháng, sau khi phản ánh toàn bộ các nghiệp vụ kinh tế tài chính phát sinh trong tháng vào Nhật ký - sổ Cái, nhân viên giữ sổ tiến hành khóa sổ, tìm ra tổng số tiền ở phần Nhật ký, tổng số phát sinh Nợ, phát sinh Có và số dư cuối tháng của từng tài khoản ở phần sổ Cái, đồng thời tiến hành kiểm tra đối chiếu số liệu trên Nhật ký - sổ Cái bằng cách lấy tổng số phát sinh Nợ và tổng số phát sinh Có của tất cả các tài khoản trên sổ Cái đối chiếu với tổng số tiền ở phần Nhật ký, và lấy tổng số dư Có của tất cả các tài khoản trên sổ Cái. Nếu các tổng số nói trên khớp nhau thì việc tính toán số phát sinh và số dư của các tài khoản trên Nhật ký - sổ Cái được coi là chính xác.

Ngoài ta để đảm bảo chính xác của các số liệu hạch toán trên từng tài khoản tổng hợp, trước khi lập báo biểu kế toán, nhân viên giữ Nhật ký - sổ Cái phải tiến hành đối chiếu số phát sinh Nợ, phát sinh Có và số dư của từng tài khoản trên sổ Cái với số liệu của các bảng tổng hợp số liệu kế toán chi tiết của các tài khoản tương ứng.

Chứng từ gốc sau khi ghi Nhật ký - sổ Cái được chuyển ngay đến các bộ phận kế toán chi tiết có liên quan để ghi vào sổ hoặc thẻ kế toán của từng tài khoản. Cuối tháng nhân viên phụ trách các phần hành kế toán chi tiết cộng các sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết, căn cứ vào số liệu của các sổ hoặc thẻ kế toán, chi tiết lập các bảng tổng hợp chi tiết của từng tài khoản để đối chiếu với Nhật ký - sổ Cái.

Trình tự ghi chép theo hình thức sổ kế toán Nhật ký - Sổ Cái.

Mọi sai sót phát hiện trong quá trình kiểm tra đối chiếu số liệu phải được sửa chữa kịp thời theo đúng phương pháp sửa chữa sai sót quy định trong chế độ về chứng từ và sổ sách kế toán.

Nhật ký sổ Cái và các bảng tổng hợp chi tiết sau khi kiểm tra đối chiếu và chỉnh lý số liệu được sử dụng để lập bảng cân đối kế toán và các báo biểu kế toán khác.

3. HÌNH THỨC KẾ TOÁN CHỨNG TỪ GHI SỔ

1. Hình thức chứng từ ghi sổ gồm có các sổ sách kế toán chủ yếu sau đây:

- Sổ cái
- Sổ đăng ký chứng từ ghi sổ
- Các sổ thẻ kế toán chi tiết.

2. Sổ Cái là sổ kế toán tổng hợp dùng để tập hợp và hệ thống hóa các nghiệp vụ kinh tế tài chính phát sinh theo các tài khoản tổng hợp quy định trong chế độ kế toán. Có hai loại sổ Cái: sổ Cái ít cột và sổ Cái nhiều cột được áp dụng trong những trường hợp hoạt động kinh tế phức tạp, các tài khoản có nhiều quan hệ đối ứng với các tài khoản khác phải sử dụng mẫu sổ Cái có nhiều cột để thuận tiện cho việc đối chiếu số liệu và thu nhận chỉ tiêu cần thiết phục vụ yêu cầu quản lý. Trên sổ Cái nhiều cột số phát sinh bên Nợ và bên Có của mỗi tài khoản được phân tích theo các tài khoản đối ứng Có và tài khoản đối ứng Nợ có liên quan. Mõi nghiệp vụ kinh tế phát sinh được ghi vào bên Có của các tài khoản có quan hệ đối ứng với nhau.

Sổ Cái thường là sổ đóng thành quyển, mở cho từng tháng một trong đó mỗi tài khoản được dành riêng một trang hoặc một số trang sổ tùy theo khối lượng nghiệp vụ ghi chép ít hay nhiều. Trường hợp một tài khoản dùng một số trang thì cuối mỗi trang phải cộng tổng số theo từng cột và chuyển sang đầu trang sau. Cuối mỗi tháng phải khóa sổ cộng tổng số phát sinh Nợ và tổng số phát sinh Có của từng tài khoản để làm căn cứ lập bảng đối chiếu số phát sinh.

3. Số đăng ký chứng từ ghi số là loại sổ sách kế toán tổng hợp dùng để ghi chép các nghiệp vụ kinh tế phát sinh theo trình tự thời gian (nhật ký). Nội dung của sổ này gồm có các cột: Số thứ tự, số và ngày của chứng từ ghi sổ, số tiền. Ngoài mục đích đăng ký các nghiệp vụ kinh tế phát sinh theo trình tự thời gian. Sổ đăng ký chứng từ ghi sổ còn dùng để quản lý các chứng từ ghi sổ và kiểm tra đối chiếu số liệu với sổ Cái.

Sổ đăng ký chứng từ ghi sổ mở cho cả năm, cuối mỗi tháng phải cộng tổng số phát sinh trong tháng để làm căn cứ đối chiếu với bảng cân đối số phát sinh.

4. Sổ và thẻ kế toán chi tiết trong hình thức chứng từ ghi sổ gồm các loại chủ yếu sau đây:

- Sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết tài sản cố định, khấu hao tài sản cố định và nguồn vốn chủ sở hữu.

- Sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết vật liệu ..., công cụ, dụng cụ, thành phẩm, hàng hóa.

- Sổ kế toán chi tiết các loại vốn bằng tiền và tiền vay.

- Sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết các nghiệp vụ thanh toán.

- Sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết chi phí sản xuất, chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp.

- Sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết thuốc các tài khoản khác tùy theo yêu cầu quản lý và lập báo biểu.

- Nội dung và kết cấu của các sổ và thẻ kế toán chi tiết phụ thuộc vào tính chất của các đối tượng hạch toán và yêu cầu thu nhận các chi tiết phục vụ công tác quản lý và lập báo biểu.

5. Trong hình thức sổ kế toán chứng từ ghi sổ, căn cứ để ghi các nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào các sổ sách kế toán tổng hợp là chứng từ ghi sổ. Chứng từ ghi sổ là loại chứng từ dùng để tập hợp số liệu của chứng từ gốc theo từng loại sự việc và ghi rõ nội dung vào sổ cho từng sự việc ấy (ghi Nợ TK nào, đối ứng bên Có của những TK nào và ngược lại). Chứng từ ghi sổ có thể lập cho từng chứng từ gốc hoặc có thể lập cho nhiều chứng từ gốc có nội dung kinh tế giống nhau và phát sinh thường xuyên trong tháng. Trong trường hợp thứ 2 phải lập các bảng tổng hợp chứng từ gốc. Bảng tổng hợp chứng từ gốc lập cho từng loại nghiệp vụ một và có thể lập định kỳ 5 đến 10 ngày một lần hoặc lập một bảng lũy kế cho cả tháng, trong đó các nghiệp vụ kinh tế phát sinh vừa được ghi chép theo trình tự thời gian vừa được phân loại theo các tài khoản đối ứng. Cuối

tháng (hoặc định kỳ) căn cứ vào bảng tổng hợp chứng từ gốc lập các chứng từ ghi sổ.

6. Trình tự ghi chép kế toán trong hình thức sổ kế toán chứng từ ghi sổ như sau:

Hàng ngày nhân viên kế toán phụ trách từng phần hành căn cứ vào các chứng từ gốc đã kiểm tra lập các chứng từ ghi sổ. Đối với những nghiệp vụ kế toán phát sinh nhiều và thường xuyên, chứng từ gốc sau khi kiểm tra được ghi vào bảng tổng hợp chứng từ gốc, cuối tháng hoặc định kỳ căn cứ vào bảng tổng hợp chứng từ gốc lập các chứng từ ghi sổ. Chứng từ ghi sổ sau khi lập xong được chuyển đến kế toán trưởng (hoặc người được kế toán trưởng ủy quyền) ký duyệt rồi chuyển cho bộ phận kế toán tổng hợp với đầy đủ các chứng từ gốc kèm theo để bộ phận ghi vào sổ đăng ký chứng từ ghi sổ và sau đó ghi vào Sổ Cái. Cuối tháng khóa sổ tìm ta tổng số tiền của các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong tháng trên sổ đăng ký chứng từ ghi sổ và tổng số phát sinh Nợ. Tổng số phát sinh Có của từng tài khoản trên sổ Cái, tiếp đó căn cứ vào sổ cái lập bảng cân đối phát sinh của các tài khoản tổng hợp trên bảng cân đối số phát sinh phải khớp nhau và khớp với số tiền của sổ đăng ký chứng từ ghi sổ, tổng số phát sinh phải khớp nhau và số dư của từng tài khoản (dư Nợ, dư Có) trên bảng cân đối phải khớp với số dư của tài khoản tương ứng trên bảng tổng hợp chi tiết thuộc phần kế toán chi tiết. Sau khi kiểm tra đối chiếu khớp với số liệu nói trên, bảng cân đối số phát sinh được sử dụng để lập bảng cân đối kế toán và các báo biểu kế toán khác.

Đối với những tài khoản có mở các sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết thì chứng từ gốc sau khi sử dụng để lập chứng từ ghi sổ và ghi vào các sổ sách kế toán tổng hợp được chuyển đến các bộ phận kế toán chi tiết có liên quan để làm căn cứ ghi vào sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết theo yêu cầu của từng tài khoản. Cuối tháng cộng các sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết và căn cứ vào sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết lập các bảng tổng hợp chi tiết theo từng tài khoản tổng hợp để đối chiếu với sổ cái thông qua bảng

cân đối số phát sinh. Các bảng tổng hợp chi tiết, sau khi kiểm tra đối chiếu số liệu cùng với bảng cân đối số phát sinh được dùng làm căn cứ để lập các báo biểu kế toán.

Hình thức sổ kế toán: Chứng từ ghi sổ

4. HÌNH THỨC KẾ TOÁN: NHẬT KÝ CHỨNG TỪ

1. Hình thức kế toán Nhật ký chứng từ có mấy nguyên tắc chủ yếu sau đây:

a) Mở sổ sách kế toán theo vế Có của các tài khoản, kết hợp với việc phân tích các nghiệp vụ phát sinh bên Có của mỗi tài khoản theo các tài khoản đối ứng Nợ có liên quan.

b) Kết hợp chặt chẽ ghi chép các nghiệp vụ phát sinh theo trình tự thời gian với việc hệ thống hóa các nghiệp vụ đó theo

nội dung kinh tế (theo tài khoản kế toán).

c) Kết hợp rộng rãi việc hạch toán tổng hợp với việc hạch toán chi tiết của đại bộ phận các tài khoản trên cùng một sổ sách kế toán vào trong cùng một quá trình ghi chép.

d) Kết hợp việc ghi chép kế toán hằng ngày với việc tập hợp dần các chỉ tiêu kinh tế cần thiết cho công tác quản lý và lập báo biểu.

e) Dùng các mẫu in sẵn kết cấu quan hệ đối ứng tiêu chuẩn của tài khoản và các chỉ tiêu hạch toán chi tiết, các chỉ tiêu báo biểu đã quy định.

2. Những sổ sách kế toán chủ yếu được sử dụng trong hình thức sổ kế toán Nhật ký chứng từ là:

- Nhật ký chứng từ
- Bảng kê
- Sổ cái
- Sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết

3. Nhật ký chứng từ là sổ kế toán tổng hợp dùng để phản ánh toàn bộ số phát sinh của bên Có của các tài khoản tổng hợp. Nhật ký chứng từ mở cho tất cả các tài khoản, có thể mở cho mỗi tài khoản một nhật ký chứng từ hoặc có thể mở một nhật ký chứng từ để dùng chung cho một số tài khoản có nội dung kinh tế giống nhau hoặc có quan hệ đối ứng mật thiết với nhau và thông thường là nghiệp vụ kinh tế phát sinh của các tài khoản đó không nhiều. Khi mở nhật ký chứng từ dùng chung cho nhiều tài khoản thì trên nhật ký chưng từ đó số phát sinh của mỗi tài khoản được phản ánh riêng ở một số dòng hoặc một số cột dành cho mỗi tài khoản. Trong mọi trường hợp số phát sinh Có của mỗi tài khoản chỉ tập trung phản ánh trên một nhật ký chứng từ và từ nhật ký chứng từ này ghi vào sổ cái một lần vào cuối tháng. Số phát sinh Nợ của mỗi tài khoản được phản ánh trên các nhật ký chứng từ khác nhau, ghi Có các tài khoản có liên quan đối ứng Nợ với tài khoản này và cuối tháng được tập hợp vào sổ cái từ các nhật ký chứng từ đó.

Nhật ký chứng từ chỉ tập hợp số phát sinh bên Có của tài khoản phân tích theo các tài khoản đối ứng Nợ. Riêng đối với các nhật ký chứng từ ghi Có các tài khoản thanh toán để phục vụ yêu cầu phân tích và kiểm tra, ngoài phần chính dùng để phản ánh số phát sinh bên Có, còn có thể bố trí thêm các cột để phản ánh số phát sinh Nợ, số dư đầu kỳ và số dư cuối kỳ của các tài khoản đó. Số liệu của các cột phản ánh số phát sinh bên Nợ các tài khoản trong trường hợp này chỉ dùng cho mục đích kiểm tra phân tích, không dùng để ghi sổ cái.

Nhật ký chứng từ phải mở từng tháng một, cuối tháng phải khóa sổ NH-CT và chuyển toàn bộ số dư cần thiết từ Nhật ký chứng từ cũ sang Nhật ký chứng từ mới tùy theo yêu cầu cụ thể của từng tài khoản.

4. Bảng kê được sử dụng trong những trường hợp khi các chỉ tiêu hạch toán chi tiết của một số tài khoản không thể kết hợp trực tiếp trên Nhật ký chứng từ được. Khi sử dụng bảng kê thì số liệu của chứng từ gốc trước hết được đưa vào bảng kê, cuối tháng số liệu tổng cộng của các bảng kê được chuyển vào các nhật ký chứng từ có liên quan. Bảng kê phần lớn mở theo vế Có của tài khoản. Riêng đối với các nghiệp vụ về vốn bằng tiền bảng kê dùng để theo dõi các nghiệp vụ thanh toán ngoài số phát sinh Có, còn phản ánh số phát sinh Nợ, số dư đầu kỳ và số dư cuối kỳ của từng tài khoản chi tiết theo từng khách nợ, chủ nợ, từng khoản thanh toán.

5. Sổ Cái là sổ kế toán tổng hợp mở cho cả năm, mỗi tờ sổ dùng cho một tài khoản trong đó phản ánh số phát sinh Nợ, số phát sinh Có và số dư cuối tháng. Số phát sinh Có của mỗi tài khoản được phản ánh trên sổ cái theo tổng số lấy từ các Nhật ký chứng từ có liên quan. Sổ cái chỉ ghi một lần vào ngày cuối tháng sau khi đã khóa sổ và kiểm tra đối chiếu số liệu trên các Nhật ký chứng từ.

6. Trong hình thức sổ kế toán Nhật lý chứng từ việc hạch toán chi tiết của đại bộ phận các tài khoản được thực hiện kết hợp ngay trên các nhật lý chứng từ hoặc bảng kê của các tài

khoản đó, vì vậy không phải mở các sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết riêng. Đối với TSCĐ, vật tư, hàng hóa, thành phẩm và chi phí sản xuất, chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp cần phải nắm chắc tình hình biến động thường xuyên và chi tiết theo từng loại, từng thứ từng đối tượng hạch toán cả về số lượng lẫn giá trị nên không thể kết hợp phản ánh đầy đủ trong nhật ký chứng từ và bảng kê được mà bắt bục phải mở sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết riêng, cuối tháng căn cứ vào các sổ và thẻ kế toán chi tiết lập bảng tổng hợp chi tiết theo từng tài khoản tổng hợp để đối chiếu với sổ cái và với các Nhật ký chứng từ, bảng kê có liên quan.

Trình tự ghi chép theo hình thức sổ kế toán: Nhật ký - chứng từ.

7. Căn cứ để ghi vào các sổ sách kế toán chủ yếu trong hình thức Nhật ký chứng từ là các chứng từ gốc. Tuy nhiên, để đơn giản và hợp lý hóa công việc ghi chép kế toán hàng ngày trong

hình thức kế toán này còn sử dụng hai loại chứng từ tổng hợp phổ bienes là bảng phân loại chứng từ gốc cùng theo các đối tượng sử dụng. Bảng phân bổ được dùng cho các loại chi phí phát sinh nhiều lần và thường xuyên như vật liệu, tiền lương hoặc đòi hỏi phải tính toán phân bổ như khấu hao TSCĐ, phân bổ chi phí công cụ, dụng cụ, phân bổ lao vụ sản xuất phụ. Khi sử dụng bảng phân bổ thì chứng từ gốc trước xuất phụ. Khi sử dụng bảng phân bổ thì chứng từ gốc trước hết được ghi vào bảng phân bổ, cuối tháng số liệu ở bảng phân bổ được ghi vào các bảng kê và Nhật ký chứng từ có liên quan.

Tờ kê chi tiết cũng là loại chứng từ tổng hợp từ các chứng từ gốc dùng để phân loại các chi phí bằng tiền và các nghiệp vụ kế toán phát sinh khác đã được phản ánh ở các Nhật ký chứng từ có liên quan.

Tờ kê chi tiết cũng là loại chứng từ tổng hợp từ các chứng từ gốc dùng để phân loại các chi phí bằng tiền và các nghiệp vụ kinh tế phát sinh khác đã được phản ánh ở các Nhật ký chứng từ hoặc các bảng kê để ghi vào các Nhật ký chứng từ hoặc bảng kê khác có liên quan theo các chỉ tiêu hạch toán chi tiết quy định trên các Nhật ký chứng từ và bảng kê này.

Khi sử dụng các tờ kê chi tiết thì số liệu từ chứng từ gốc trước hết được ghi vào tờ kê chi tiết, cuối tháng số liệu của các tờ kê chi tiết được ghi vào các nhật ký chứng từ và bảng kê có liên quan.

Các hình thức kế toán trên có thể được thực hiện bằng phương pháp thủ công hoặc được thực hiện bằng máy tính. Quy trình ghi nhận và xử lý thông tin khi thực hiện bằng máy tính được biểu hiện qua sơ đồ sau:

Ghi chú:

→ Nhập liệu

⇒ In sổ, báo cáo vào cuối kỳ

←—→ Đối chiếu

SỔ NHẬT KÝ CHUNG

Năm ...

Ngày tháng ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Đã ghi sổ cái	Số hiệu tài khoản	Số phát sinh	
	Số	Ngày				Nợ	Có
			Số trang trước chuyển sang Cộng chuyển trang sau				

SỔ CÁI

Năm ...

Tên tài khoản ...

Số hiệu: ....

Ngày tháng ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Trang sổ Nhật ký chung	Tài khoản đối ứng	Số phát sinh	
	Số	Ngày				Nợ	Có
			Số trang trước chuyển sang Cộng chuyển trang sau				

SỔ NHẬT KÝ THU TIỀN

Năm ...

Ngày tháng ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Ghi Nợ TK ...	Ghi Có các TK ...			
							TK khác	
	Số	Ngày					Số hiệu	Số tiền

SỔ NHẬT KÝ CHI TIỀN

Năm ...

Ngày tháng ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Ghi Có TK ...	Ghi Nợ các TK ...			
							TK khác	
	Số	Ngày					Số hiệu	Số tiền

SỔ NHẬT KÝ MUA HÀNG

Năm ...

Ngày tháng ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	TK ghi Nợ				Ghi Có TK Phải trả cho người bán
				Nguyên vật liệu	Hàng hóa	Tài khoản khác		
	Số	Ngày				Số hiệu	Số tiền	

SỔ NHẬT KÝ BÁN HÀNG

Năm ...

Ngày tháng ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Ghi Nợ TK "Phải thu của khách hàng"	Ghi Có TK doanh thu		
	Số	Ngày			Sản phẩm	Hàng hóa	Dịch vụ

SỔ NHẬT KÝ - SỔ CÁI

Năm ...

Thứ tự dòng	Ngày tháng ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Số phát sinh	TK		TK		TK	
		Số	Ngày			N	C	N	C	N	C
				Số dư đầu năm							
				Cộng số phát sinh tháng							
				Số dư cuối kỳ							

CHỨNG TỪ GHI SỔ

Số .....

Ngày...tháng...năm...

Trích yếu	Số hiệu tài khoản		Số tiền	Ghi chú
	Nợ	Có		
1	2	3	4	5
Cộng	x	x		

Kèm theo...chứng từ gốc

Người lập — Kế toán trưởng

(Ký, họ tên) — *(Ký, họ tên)*

SỔ ĐĂNG KÝ CHỨNG TỪ GHI SỔ

Năm ...

Chứng từ ghi sổ		Số tiền
Số hiệu	**Ngày, tháng**	
1	2	3
Cộng tháng		
Lũy kế từ đầu quý		

SỔ CÁI

Năm... Tên tài khoản... số hiệu...

Ngày tháng ghi sổ	Chứng từ ghi sổ		Diễn giải	Số hiệu TK đối ứng	Số tiền		Ghi chú
	Số hiệu	Ngày tháng			Nợ	Có	
1	2	3	4	5	6	7	8
			+ Cộng số phát sinh tháng	x			
			+ Số dư cuối tháng	x			
			+ Cộng lũy kế từ đầu quý	x			

SỔ CÁI
Tài khoản .....

Ngày tháng ghi sổ	Số hiệu	Chứng từ ghi sổ		Ghi Có TK .... Ghi Nợ TK				Ngày tháng ghi sổ	Số hiệu	Chứng từ ghi sổ		Ghi Nợ TK ... Ghi Có TK			
		Ngày tháng	Tổng số tiền	TK	TK	Các tài khoản khác				Ngày tháng	Tổng số tiền	TK	TK	Các tài khoản khác	
						Số hiệu	Số tiền							Số hiệu	Số tiền
1	2	3	4	5	...	10	11	12	13	14	15	16	...	21	22
+ Cộng số phát sinh + SD cuối tháng + Cộng lũy kế								+ Cộng số phát sinh + SD cuối tháng + Cộng lũy kế							

SỔ CÁI
Tài khoản .....

Ngày tháng ghi sổ	Chứng từ ghi sổ		Diễn giải	Số hiệu Tài khoản đối ứng	Số tiền		Tài khoản cấp 2					
	Số hiệu	Ngày tháng			Nợ	Có	TK ...		TK ...		TK ...	
							N	C	N	C	N	C
1	2	3	4	5	6	7	8	9			16	17
			Số dư đầu tháng									
			Cộng số phát sinh tháng	x								
			Số dư cuối tháng	x								
			Cộng lũy kế từ đầu quý									

NHẬT KÝ CHỨNG TỪ SỐ 1

Ghi Có TK 111 - Tiền mặt

Tháng ... năm ....

Số TT	Ngày	Ghi Có TK 111 - Ghi Nợ các tài khoản ...																			
		112	113	121	128	131	133	136	138	141	142	144	151	152	153	156	211	213	221	...	Cộng Có TK 111
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	...	28
	Cộng																				

Đã ghi Sổ Cái ngày ... tháng .... năm

Ngày .... tháng .... năm

Kế toán tổng hợp
(Ký, họ tên)

Kế toán trưởng
(Ký, họ tên)

Kế toán ghi sổ
(Ký, họ tên)

NHẬT KÝ CHỨNG TỪ SỐ 2

Ghi Có TK 112 "Tiền gửi ngân hàng"

Tháng ... năm ....

Số TT	Ngày	Ghi Có TK 111 - Ghi Nợ các tài khoản ...																			
		111	121	128	151	152	153	156	211	213	221	222	...	311	...	...				...	Cộng Có TK 112
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	...	28
	Cộng																				

Đã ghi Sổ Cái ngày ... tháng .... năm

Ngày .... tháng .... năm

Kế toán tổng hợp
(Ký, họ tên)

Kế toán trưởng
(Ký, họ tên)

Kế toán ghi sổ
(Ký, họ tên)

Bộ, Tổng cục .....
Đơn vị .....

SỔ CÁI

Tài khoản .....

Số dư đầu năm
Nợ Có

Ghi Có các TK, đối ứng Nợ với TK này		Tháng 1	Tháng 2	Tháng 3	Tháng 4	Tháng 5	Tháng 6	Tháng 7	Tháng 8	Tháng	Tháng 12	Cộng
Cộng số phát sinh Nợ												
Tổng số phát sinh Có												
Số dư cuối tháng	Nợ											
	Có											

Ngày ... tháng ... năm ....

Kế toán trưởng ký
(Ký, họ tên)

Kế toán ghi sổ ký

Ví dụ ghi sổ kế toán

- Số dư đầu tháng của một số tài khoản

TK 111: 1.000.000đ

TK 112: 3.000.000 đ

TK 131: 6.000.000 đ

TK 152: 2.000.000 đ

TK 331: 4.000.000 đ

- Các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong tháng

1. Thu tiền mặt do khách hàng trả nợ 1.000.000 đ

2. Rút TGNH về quỹ tiền mặt 1.000.000 đ

3. Chi tiền mặt trả nợ người bán 2.000.000 đ

4. Nhập kho 500.000 đ nguyên vật liệu trả bằng tiền mặt.

5. Khách hàng trả nợ cho doanh nghiệp bằng TGNH 3.000.000 đ

6. Nhập kho 2.000.000 đ nguyên vật liệu trả bằng TGNH.

7. Nhập kho 2.000.000 đ nguyên vật liệu chưa trả tiền cho người bán.

8. Dùng TGNH trả nợ cho người bán 2.000.000 đ

Yêu cầu:

1. Ghi vào sổ nhật ký sổ cái.

2. Ghi vào sổ nhật ký chuyên dùng và nhật ký chung. Sau đó căn cứ vào sổ nhật ký chung và sổ nhật ký chuyên dùng để ghi vào sổ cái TK 111, 112.

3. Lập các chứng từ ghi sổ và ghi vào sổ cái TK 111, TK 112

4. Lập nhật ký chứng từ số 1 và 2. Ghi sổ cái TK 111, TK 112.

1. Ghi vào sổ: NHẬT KÝ - SỔ CÁI

SỔ NHẬT KÝ - SỔ CÁI

Đơn vị tính: 1.000đ

Chứng từ		Diễn giải	Số phát sinh	TK 111		TK 112		TK 131		TK 152		TK 331	
Số	Ngày			N	C	N	C	N	C	N	C	N	C
		- Số dư đầu tháng		**1.000**		**3.000**		**6.000**		**2.000**			**4.000**
		KH trả nợ bằng TM	1.000	1.000					1.000				
		Rút TGNH về quỹ TM	1.000	1.000			1.000						
		Chi TM trả nợ người bán	2.000		2.000							2.000	
		Nhập VL trả bằng TM	500		500					500			
		KH trả nợ bằng TGNH	3.000			3.000			3.000				
		Nhập VL trả bằng TGNH	2.000				2.000			2.000			
		Nhập VL chưa trả tiền người bán	3.000							3.000			3.000
		Trả nợ người bán bằng TGNH	2.000				2.000					2.000	
		Cộng số phát sinh	**14.500**	**2.000**	**2.500**	**3.000**	**5.000**		**4.000**	**5.500**		**4.000**	**3.000**
		Số dư cuối tháng		**500**		**1.000**		**2.000**		**7.500**			**3.000**

2. Ghi vào sổ nhật ký chuyên dùng - Sổ nhật ký chung và Sổ Cái

NHẬT KÝ THU TIỀN

Đơn vị tính: đồng

Chứng từ		Diễn giải	Ghi Nợ TK 111	Ghi Có các TK		
Số	Ngày			112	131	...
	-	Khách hàng trả nợ	1.000		1.000	
		Rút TGNH về quỹ	1.000	1.000		
		Cộng số phát sinh	2.000	1.000	1.000	

NHẬT KÝ CHI TIỀN

Đơn vị tính: đồng

Chứng từ		Diễn giải	Ghi Có TK 111	Ghi Có các TK		
Số	Ngày			152	331	...
	-	Chi TM trả nợ người bán	2.000		2.000	
		Chi mua vật liệu	500	500		
		Cộng số phát sinh	2.500	500	2.000	

NHẬT KÝ CHUNG

Đơn vị tính: đồng

Chứng từ		Diễn giải	Đã ghi sổ cái	Số hiệu TK	Số tiền	
Số	Ngày				Nợ	Có
		KH trả nợ bằng TGNH				
		- TGNH		112	3.000.000	
		- Phải thu của KH		131		3.000.000
		Nhập VL trả bằng TGNH				
		- Nguyên vật liệu		152	2.000.000	
		- TGNH		112		2.000.000
		Nhập VL chưa trả tiền người bán				
		- Nguyên vật liệu		152	3.000.000	
		- Phải trả cho người bán		331		3.000.000
		Dùng TGNH trả nợ người bán				
		- Phải trả cho người bán		331	2.000.000	
		- TGNH		112		2.000.000
		Cộng số phát sinh:			10.000.000	10.000.000

SỔ CÁI – TÀI KHOẢN 111 "TIỀN MẶT"

Đơn vị tính: đồng

Chứng từ		Diễn giải	Trang nhật ký	TK đối ứng	Số tiền	
Số	Ngày				Nợ	Có
		Số dư đầu tháng			1.000.000	
		Chuyển từ nhật ký thu tiền		112	1.000.000	
				131	1.000.000	
		Chuyển từ nhật ký chi tiền		152		500.000
				331		2.000.000
		Cộng số phát sinh:			**2.000.000**	**2.500.000**
		Số dư cuối tháng			500.000	

SỔ CÁI – TÀI KHOẢN 112 "TGNH"

Đơn vị tính: đồng

Chứng từ		Diễn giải	Trang nhật ký	TK đối ứng	Số tiền	
Số	Ngày				Nợ	Có
		Số dư đầu tháng			3.000.000	
		Chuyển từ nhật ký thu tiền		111		1.000.000
		Khách hàng trả nợ		131	3.000.000	
		Mua vật liệu trả tiền		152		2.000.000
		Trả nợ cho người bán		331		2.000.000
		Cộng số phát sinh:			**3.000.000**	**5.000.000**
		Số dư cuối tháng			**1.000.000**	

CHỨNG TỪ GHI SỔ SỐ 1

Ngày...tháng...năm...

Trích yếu	Số hiệu tài khoản		Số tiền	Ghi chú
	Nợ	Có		
Thu tiền mặt				
- Khách hàng trả nợ	111	131	1.000.000	
- Rút TGNH về nhập quỹ	111	112	1.000.000	
Cộng:			2.000.000	

Kèm theo... chứng từ gốc

CHỨNG TỪ GHI SỔ SỐ 2

Ngày...tháng...năm...

Trích yếu	Số hiệu tài khoản		Số tiền	Ghi chú
	Nợ	Có		
Chi tiền mặt				
- Trả nợ cho người bán	331	111	2.000.000	
- Mua nguyên vật liệu	152	111	500.000	
Cộng:			2.500.000	

Kèm theo... chứng từ gốc

CHỨNG TỪ GHI SỔ SỐ 3

Ngày...tháng...năm...

Trích yếu	Số hiệu tài khoản		Số tiền	Ghi chú
	Nợ	Có		
Thu tiền gởi ngân hàng				
- Khách hàng trả nợ	112	131	3.000.000	
Cộng:			3.000.000	

Kèm theo...chứng từ gốc

CHỨNG TỪ GHI SỔ SỐ 4

Ngày...tháng...năm...

Trích yếu	Số hiệu tài khoản		Số tiền	Ghi chú
	Nợ	Có		
Chi tiền gửi ngân hàng				
- Chi mua NVL	152	112	2.000.000	
- Chi trả nợ người bán	331	112	2.000.000	
Cộng:			4.000.000	

Kèm theo... chứng từ gốc

CHỨNG TỪ GHI SỔ SỐ 5

Ngày...tháng...năm...

Trích yếu	Số hiệu tài khoản		Số tiền	Ghi chú
	Nợ	Có		
Nợ phải trả cho người bán				
- Nhập NVL chưa trả tiền	152	331	3.000.000	
Cộng:			2.000.000	

Kèm theo...chứng từ gốc

SỔ CÁI TÀI KHOẢN 111 "TIỀN MẶT"

CTGS		Diễn giải	TK đối ứng	Số tiền	
Số	Ngày			Nợ	Có
		Số dư đầu tháng		1.000.000	
1		Khách hàng trả nợ	131	1.000.000	
1		Rút TGNH trả nợ	112	1.000.000	
2		Trả nợ người bán	331		2.000.000
2		Mua vật liệu	152		500.000
		Cộng số phát sinh		2.000.000	2.500.000
		Số dư cuối tháng		500.000	

SỔ CÁI TÀI KHOẢN 112 "TGNH"

CTGS		Diễn giải	TK đối ứng	Số tiền	
Số	Ngày			Nợ	Có
		Số dư đầu tháng		3.000.000	
1		Rút TGNH nhập quỹ TM	111		1.000.000
1		Khách hàng trả nợ	131	3.000.000	
2		Chi mua vật liệu	152		2.000.000
2		Trả nợ người bán	331		2.000.000
		Cộng số phát sinh		3.000.000	5.000.000
		Số dư cuối tháng		1.000.000	

NHẬT KÝ CHỨNG TỪ SỐ 1
Ghi Có TK 111 "Tiền mặt"

Ngày tháng	Ghi Có TK 111, ghi Nợ các TK...			Cộng Có TK 111
	152	331	...	
		2.000.000		2.000.000
	500.000			500.000
Cộng	500.000	2.000.000		2.500.000

NHẬT KÝ CHỨNG TỪ SỐ 2
Ghi Có 112 "TGNH"

Ngày tháng	Ghi Có TK 111, ghi Nợ các TK...			Cộng Có TK 111
	111	152	331	
	1.000.000			1.000.000
		2.000.000		2.000.000
			2.000.000	2.000.000
Cộng	1.000.000	2.000.000	2.000.000	5.000.000

SỔ CÁI TK 111

Số dư đầu năm	
Nợ	Có
1.000.000	

Ghi Có các TK, đối ứng Nợ TK 111		Tháng 1	Tháng...
NKCT số 2 (112)		1.000.000	
NKCT số 8 (131)		1.000.000	
Cộng số phát sinh Nợ		2.000.000	
Tổng số phát sinh Có		2.500.000	
Số dư cuối tháng:			
	Nợ		500.000
	Có		

SỔ CÁI TK 112

Số dư đầu năm	
Nợ	Có
3.000.000	

Ghi Có các TK, đối ứng Nợ TK 111		Tháng 1	Tháng...
NKCT số 8 (131)		3.000.000	
Cộng số phát sinh Nợ		3.000.000	
Tổng số phát sinh Có		5.000.000	
Số dư cuối tháng:			
	Nợ	1.000.000	
	Có		

Bài tập:

Tại một doanh nghiệp có các tài liệu sau:

Số dư đầu tháng của các tài khoản (đơn vị: 1.000đ)

TK 111 : 2.000 TK 214 : 2.000

TK 112 : 5.000 TK 311 : 4.000

TK 141 : 1.000 TK 411 : 40.500

TK 152 : 4.000 TK 421 : 2.000

TK 153 : 2.000 TK 431 : 500

TK 211 : 30.000

Các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong tháng:

1. Khách hàng trả nợ cho doanh nghiệp bằng tiền mặt 2.000.000đ.

2. Dùng tiền gửi ngân hàng trả nợ vay ngắn hạn 2.000.000đ.

3. Chi tiền mặt trả nợ cho người bán 1.000.000đ.

4. Nhập kho 2.000.000đ nguyên vật liệu và 500.000đ công cụ., dụng cụ chưa trả tiền cho người bán.

5. Xuất kho 3.500.000đ nguyên vật liệu dùng để SX sản phẩm.

6. Xuất kho 300.000đ công cụ, dụng cụ dùng cho phân xưởng SX.

7. Khấu hao TSCĐ tính cho phân xưởng sản xuất là 500.000đ.

8. Được cấp 1 TSCĐ hữu hình có trị giá 10.000.000d. Trong đó, CN sản xuất sản phẩm là 1.500.000đ, nhân viên phân xưởng là 500.000đ.

10. Trích BHXH, BHYT và KPCĐ theo quy định tính vào chi phí và trừ lương công nhân.

11. Rút tiền gửi NH về nhập quỹ tiền mặt 2.000.000đ.

12. Chi tiền mặt thanh toán lương cho CN 2.000.000đ.

13. Dùng lợi nhuận bổ sung quỹ khen thưởng, phúc lợi 500.000đ.

14. Chi tiền mặt để tạm ứng cho CN là 800.000đ.

15. Thanh toán tạm ứng tính vào chi phí sản xuất chung 800.000đ.

16. Thu tiền mặt do nhân viên nhận tạm ứng là 200.000đ.

17. Khách hàng trả nợ cho doanh nghiệp bằng TGNH là 3.000.000đ.

18. Vay ngắn hạn để trả nợ cho người bán 1.500.000đ.

19. Nhập kho thành phẩm một số sản phẩm đã SX hoàn thành có giá thành được xác định là 5.500.000đ.

Yêu cầu:

1. Ghi số dư đầu tháng và các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trên vào Sổ nhật ký – Sổ cái.

2. Ghi các nghiệp vụ kinh tế trên vào sổ nhật ký thu tiền, nhật ký chi tiền và sổ nhật ký chung, sau đó căn cứ vào số dư đầu tháng và các sổ nhật ký để ghi vào Sổ Cái các tài khoản: 111, 112, 131, 141, 152, 153, 211, 214, 311, 331, 411, 421, 431.

Chương VIII
TỔ CHỨC KẾ TOÁN VÀ KIỂM TRA KẾ TOÁN

I. TỔ CHỨC KẾ TOÁN

Tổ chức kế toán là một trong những nội dung thuộc về tổ chức quản lý trong doanh nghiệp. Tổ chức kế toán một cách thích ứng với điều kiện về quy mô, về đặc điểm tổ chức sản xuất kinh doanh cũng như gắn bó với những yêu cầu quản lý cụ thể tại doanh nghiệp có ý nghĩa hết sức quan trọng và to lớn trong việc nâng cao hiệu quả quản lý tại doanh nghiệp.

Với chức năng thông tin và kiểm tra tình hình và kết quả hoạt động của doanh nghiệp một cách thường xuyên, nhanh nhạy và có hệ thống nên tổ chức kế toán là một trong các mặt quan trọng được các doanh nghiệp quan tâm. Tổ chức kế toán không đơn thuần là tổ chức một bộ phận quản lý trong doanh nghiệp, mà nó còn bao hàm cả tính nghệ thuật trong việc xác lập các yếu tố, điều kiện cũng như các mối liên hệ qua lại có tác động trực tiếp hoặc gián tiếp hoạt động kế toán bảo đảm cho kế toán phát huy tối đa các chức năng vốn có của mình.

Tổ chức kế toán doanh nghiệp trong điều kiện thực hiện cơ chế thị trường, ngoài việc tuân thủ các nguyên tắc chung của khoa học tổ chức, còn phải gắn với đặc thù của hạch toán kế toán vừa là môn khoa học, vừa là nghệ thuật ứng dụng để việc tổ chức bảo đảm được tính linh hoạt, hiệu quả và đồng bộ nhằm đạt tới mục tiêu chung là tăng cường được hiệu quả

sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

Tổ chức kế toán bao gồm những nội dung sau đây:

- Tổ chức vận dụng các chính sách, chế độ thể lệ về kế toán được quy định, các nguyên tắc và chuẩn mực kế toán được thừa nhận.

- Tổ chức hệ thống chứng từ, sổ sách, báo cáo kế toán.

- Tổ chức vận dụng các phương pháp hạch toán để tập hợp phân loại, xử lý và tổng hợp, các thông tin cần thiết.

- Tổ chức bộ máy kế toán.

- Tổ chức trang bị các phương tiện, thiết bị tính toán.

- Tổ chức kiểm tra kế toán (hoặc kiểm toán).

1. Tổ chức vận dụng các chính sách, chế độ, thể lệ về kế toán

Tổ chức vận dụng các chính sách, chế độ, thể lệ về kế toán được quy định, các nguyên tắc và chuẩn mực kế toán được thừa nhận là vấn đề quan trọng nhằm xác định chính sách về kế toán trong doanh nghiệp. Chính sách về kế toán của doanh nghiệp phải tuân thu các quy định chung trên cơ sở vận dụng một cách phù hợp với điều kiện cụ thể của mình như vận dụng hệ thống tài khoản kế toán thống nhất, mặt khác nó đề ra những phương pháp cụ thể mà kế toán cần phải thực hiện một cách nhất quán trong quá trình cung cấp thông tin.

2. Tổ chức hệ thống chứng từ, sổ sách và báo cáo kế toán:

Công tác kế toán ở bất kỳ đơn vị nào bao giờ cũng bao gồm các giai đoạn cơ bản: Lập chứng từ, ghi sổ và lập các báo cáo kế toán. Tổ chức hệ thống chứng từ (có tính chất bắt buộc và hướng dẫn) phù hợp với tính đa dạng của nghiệp vụ kinh tế phát sinh; đảm bảo đầy đủ các yếu tố cần thiết để kiểm tra tính hợp lệ, hợp pháp, tổ chức luân chuyển chứng từ

hợp lý và nhanh chóng vừa bảo đảm nguồn thông tin ban đầu quan trọng, vừa là cơ sở để kiểm tra và ghi sổ được nhanh chóng. Tổ chức hệ thống sổ kế toán theo hình thức kế toán phù hợp với đặc điểm và yêu cầu quản lý của đơn vị có tác dụng quan trọng để phân loại xử lý và tổng hợp thông tin được nhanh chóng, chính xác. Dựa vào số liệu được phản ánh trên các sổ kế toán để lập các báo cáo tài chính theo quy định chung cũng như lập các báo cáo nội bộ biểu hiện kết quả của công tác kế toán. Tổ chức hệ thống báo cáo phản ánh được toàn diện các mặt hoạt động của đơn vị và đáp ứng được nhu cầu thông tin cho nhiều đối tượng khác nhau là căn cứ để đánh giá chất lượng công tác kế toán của đơn vị.

3. Tổ chức vận dụng các phương pháp hạch toán:

Để thực hiện được công tác kế toán cần thiết phải sử dụng đồng thời các phương pháp: Chứng từ kế toán, tài khoản ghi sổ kép, tính giá và tổng hợp cân đối kế toán. Vận dụng các phương pháp này vào điều kiện thực tế của từng doanh nghiệp để hạch toán các nội dung cụ thể phù hợp với chính sách về kế toán của doanh nghiệp nhằm cung cấp các thông tin cần thiết, được chấp nhận biểu hiện không chỉ trình độ khoa học mà còn là nghệ thuật ứng dụng. "Kế toán là ngôn ngữ của kinh doanh" định nghĩa này cần được hiểu ở 2 giác độ: thông tin của kế toán phải được cung cấp từ những phương pháp khoa học và những phương pháp này đã được vận dụng một cách thích ứng với môi trường, điều kiện mà hoạt động kinh doanh đã diễn ra. Nói cách khác, một câu nói nào đó để có thể hiểu được thì trước hết nó cần phải có đầy đủ các yếu tố cấu thành một câu, và nội dung của câu nói phải phù hợp với trình độ nhận thức của người tiếp nhận nó. Tổ chức vận dụng các phương pháp hạch toán hoàn toàn có ý nghĩa như vậy.

4. Tổ chức bộ máy kế toán:

Vấn đề nhân sự để thực hiện công tác kế toán có ý nghĩa quan trọng hàng đầu trong tổ chức kế toán của doanh nghiệp.

Tổ chức nhân sự như thế nào để từng người phát huy được cao nhất sở trường của minh, đồng thời tác động tích cực đến những bộ phận hoặc người khác có liên quan là mục tiêu của tổ chức bộ máy kế toán.

Tổ chức bộ máy kế toán cần phải căn cứ vào quy mô, vào đặc điểm tổ chức sản xuất và quản lý cũng như vào yêu cầu quản lý của doanh nghiệp. Nội dung của tổ chức bộ máy kế toán bao gồm;

Hình thức tổ chức, phân công phân nhiệm, kế hoạch công tác và vai trò của kế toán trưởng.

Tùy theo quy mô và đặc điểm về tổ chức sản xuất và quản lý của doanh nghiệp mà tổ chức bộ máy được thực hiện theo các hình thức sau:

Tổ chức theo hình thức tập trung; toàn bộ công việc ghi chép và tổng hợp được thực hiện ở phòng kế toán của doanh nghiệp, còn ở các bộ phận khác chỉ thực hiện công việc báo sổ.

Tổ chức theo hình thức phân tán: công việc hạch toán được phân công cho các bộ phận thực hiện hầu như toàn bộ, còn phòng kế toán của doanh nghiệp chủ yếu thực hiện công việc tổng hợp để cung cấp những thông tin chung về tình hình và kết quả hoạt động của doanh nghiệp hoặc có thể chỉ phân công cho các bộ phận hạch toán một số mặt nhất định, còn phòng kế toán của doanh nghiệp sẽ hạch toán một số nội dung có tính chất chung và lập các báo cáo tổng hợp. Đây là hình thức được áp dụng khá phổ biến ở các doanh nghiệp lớn bao gồm nhiều bộ phận hoạt động trên những địa bàn khác nhau.

Nội dung hạch toán tại một doanh nghiệp bao gồm nhiều phần hành cụ thể phải được phân công cho nhiều người thực hiện. Mỗi người thực hiện một số phần hành nhất định dưới sự điều khiển chung của kế toán trưởng. Các phần hành kế toán có mối liên hệ với nhau nên việc phân công cần bảo

đảm tính khoa học và có sự tác động qua lại để cùng thực hiện tốt các nhiệm vụ kế toán của doanh nghiệp.

Xây dựng kế hoạch công tác là biện pháp quan trọng đảm bảo cho việc thực hiện các phần hành kế toán được trôi chảy một cách thuận lợi; qua đó sẽ kiểm tra được tiến độ thực hiện và điều chỉnh, phối hợp công việc một cách nhanh chóng để tăng cường được năng suất và hiệu quả hoạt động của bộ máy kế toán.

Kế toán trưởng là chức danh nghề nghiệp được nhà nước quy định. Kế toán trưởng có trách nhiệm tổ chức, điều hành toàn bộ công tác hạch toán trong doanh nghiệp. Xuất phát từ vai trò của kế toán trong công tác quản lý nên kế toán trưởng có vị trí quan trọng mộ máy quản lý của doanh nghiệp. Kế toán trưởng không chỉ là người tham mưu, mà còn là người kiểm tra, giám sát hoạt động của doanh nghiệp, trước hết là các hoạt động tài chính. Thực hiện tốt vai trò kế toán trưởng chính là làm cho bộ máy kế toán phát huy được hiệu quả hoạt động, thực hiện được các chức năng vốn có của kế toán.

5. Tổ chức trang bị các phương tiện, thiết bị tính toán:

Việc trang bị các phương tiện, thiết bị tính toán hiện đại giúp cho việc xử lý số liệu của kế toán trở nên nhanh chóng tiết kiệm được nhiều công tác. Hiện nay việc tin học hóa công tác kế toán đang trở thành một nhu cầu bức bách đối với các doanh nghiệp. Tin học hóa công tác kế toán không chỉ giải quyết được vấn đề xử lý thông tin và cung cấp thông tin được nhanh chóng, thuận lợi, mà nó còn làm tăng năng suất lao động của bộ máy kế toán một cách đáng kể, tạo cơ sở để tiến hành tinh giản bộ máy, nâng cao hiệu quả hoạt động.

Tin học hóa công tác kế toán đặt ra nhiều vấn đề cần phải giải quyết về mặt chuyên môn: Thiết lập mẫu chứng từ và trình tự luân chuyển chứng từ phù hợp với việc thu nhận và xử lý thông tin của máy, thiết kế các loại sổ sách để có

thể cài đặt và in ấn được dễ dàng, nhanh chóng; bố trí nhân sự phù hợp với việc sử dụng máy, thực hiện kỹ thuật nối mạng của hệ thống máy được sử dụng trong doanh nghiệp nhằm bảo đảm việc cung cấp số liệu lẫn nhau giữa các bộ phận có liên quan.

6. Tổ chức kiểm tra kế toán:

Tổ chức kiểm tra kế toán là một trong những mặt quan trọng trong tổ chức kế toán nhằm bảo đảm cho công tác kế toán được thực hiện đúng quy định, có hiệu quả và cung cấp được thông tin phản ánh đúng thực trạng của doanh nghiệp.

II. TỔ CHỨC KIỂM TRA KẾ TOÁN

1. Sự cần thiết của công tác kiểm tra kế toán:

Bảo vệ tài sản và nâng cao hiệu quả sản xuất kinh doanh là nhiệm vụ quan trọng nhất của các doanh nghiệp trong nền kinh tế thị trường. Để thực hiện tốt những nhiệm vụ đó thì công tác kiểm tra kế toán giữ vị trí quan trọng.

Kế toán có chức năng kiểm tra là do phương pháp và trình tự ghi chép, phản ánh của nó. Việc ghi sổ kế toán một cách toàn diện, đầy đủ theo trình tự thời gian kết hợp với việc phân bố theo hệ thống, với phương pháp ghi sổ kép, phương pháp cân đối, đối chiếu lẫn nhau các khâu nghiệp vụ ghi chép giữa tài liệu tổng hợp và chi tiết, giữa chứng từ sổ sách và báo cáo kế toán, giữa các bộ phận, chẳng những đã tạo nên sự kiểm soát chặt chẽ đối với các hoạt động kinh tế tài chính mà còn đảm bảo sự kiểm soát tính chính xác của bản thân công tác kế toán.

Tuy nhiên vấn đề quan trọng hơn cả là những người thực hiện các phương pháp đó (kế toán trưởng, các nhân viên kế toán) có thực hiện đầy đủ và đúng đắn các phương pháp đó hay không, chính vì vậy mà phải kiểm tra kế toán.

Trong điều 1 của "Chế độ kiểm tra kế toán" ban hành theo quyết định số 33/QĐ/TC/KT ngày 14-1-1984 đã ghi rõ:

"Kiểm tra kế toán là xem xét, đối soát dựa trên chứng từ

kế toán, số liệu ở sổ sách, báo biểu kế toán và các nghiệp vụ kinh tế phát sinh, tình đúng đắn của việc tính toán, ghi chép, phản ánh, tính hợp lý của các phương pháp kế toán được áp dụng".

Trong điều 4 Luật Kế toán khi giải thích từ ngữ đã xác định: kiểm tra kế toán là xem xét, đánh giá việc tuân thủ pháp luật về kế toán, sự trung thực, chính xác của thông tin, sổ kế toán.

2. Nhiệm vụ của kiểm tra kế toán:

2.1. Kiểm tra tính chất hợp pháp của các nghiệp vụ kinh tế tài chính phát sinh.

2.2. Kiểm tra việc tính toán, ghi chép, phản ánh của kế toán về các mặt chính xác, kịp thời đầy đủ, trung thực, rõ ràng. Kiểm tra việc chấp hành các chế độ, thể lệ kế toán và kết quả công tác của bộ máy kế toán.

2.3. Thông qua việc kiểm tra kế toán mà kiểm tra tình hình chấp hành ngân sách, chấp hành kế hoạch sản xuất kinh doanh, thu chi tài chính, kỷ luật thu nộp, thanh toán; kiểm tra việc giữ gìn, sử dụng các loại vật tư và vốn bằng tiền; phát hiện và ngăn ngừa các hiện tượng vi phạm chính sách, chế độ kinh tế tài chính.

2.4. Qua kết quả kiểm tra kế toán mà đề xuất các biện pháp khắc phục những khiếm khuyết trong công tác kế toán, trong công tác quản lý doanh nghiệp.

3. Yêu cầu của việc kiểm tra kế toán:

Để thực hiện tốt các nhiệm vụ trên, công việc kiểm tra kế toán cần phải đảm bảo các yêu cầu sau:

3.1. Thận trọng, nghiêm túc, trung thực, khách quan trong quá trình kiểm tra.

3.2. Các kết luận kiểm tra phải rõ ràng, chính xác, chặt chữ trên cơ sở đối chiếu với chế độ, thể lệ kế toán cũng như các chính sách chế độ quản lý kinh tế, tài chính hiện hành.

Qua đó vạch rõ những thiếu sót, tồn tại cần khắc phục.

3.3. Phải có báo cáo kịp thời lên cấp trên và các cơ quan tổng hợp kết quả kiểm tra; những kinh nghiệm tốt về công tác kiểm tra kế toán, cũng như các vấn đề cần bổ sung, sửa đổi về chế độ kế toán và chính sách, chế độ kinh tế, tài chính.

3.4. Các đơn vị kiểm tra phải thực hiện đầy đủ, nghiêm túc trong thời gian qui định các kiến nghị của cơ quan kiểm tra về việc sửa chữa những thiếu sót đã được phát hiện qua kiểm ra kế toán.

4. Hình thức kiểm tra kế toán:

- Kiểm tra kế toán bao gồm hình thức kiểm tra thường kỳ và kiểm tra bất thường.

a. Kiểm tra thường kỳ:

Kiểm tra thường kỳ được thực hiện như sau:

Kiểm tra kế toán thường kỳ trong nội bộ đơn vị là trách nhiệm của thủ tướng và kế toán trưởng đơn vị nhằm bảo đảm chấp hành các chế độ, thể lệ kế toán, đảm bảo tính chính xác, đầy đủ, kịp thời các số liệu, tài liệu kế toán, đảm bảo cơ sở cho việc thực hiện chức năng giám đốc của kế toán.

Kiểm tra thường kỳ trong nội bộ đơn vị bao gồm kiểm tra trước, kiểm tra trong và kiểm tra sau.

Kiểm tra trước được tiến hành trước khi thực hiện các nghiệp vụ kinh tế, tài chính và ghi chép kế toán, cụ thể là kiểm tra các chứng từ trước khi các chứng từ này được ghi sổ.

Kiểm tra trong khi thực hiện là kiểm tra ngay trong quá trình thực hiện các nghiệp vụ kinh tế, qua ghi sổ, lập biểu phân tích số liệu.

Kiểm tra sau được thực hiện có hệ thống ở các phân hành về tình hình chấp hành các nguyên tắc, các chế độ, thể lệ, thủ tục kế toán dựa trên sổ sách và báo cáo kế toán.

Kiểm tra thường kỳ ít nhất 1 năm một lần của đơn vị cấp

trên đối với các đơn vị trực thuộc là trách nhiệm của thủ trưởng và kế toán trưởng cấp trên.

Kiểm tra thường kỳ của các cơ quan tài chính ít nhất mỗi năm 1 lần (ngoài công tác kiểm tra thường xuyên của bản thân đơn vị đó) là trách nhiệm của thủ trưởng cơ quan tài chính, cơ quan được nhà nước giao trách nhiệm chỉ đạo công tác kế toán, vừa là cơ quan có chức năng giám đốc bằng đồng tiền.

Tất cả các đơn vị cần tổ chức kiểm tra kế toán thường kỳ theo chế độ quy định, tạo điều kiện vững chắc cho việc nâng cao chất lượng của công tác kế toán, đảm bảo ngăn ngừa, phát hiện và giải quyết kịp thời những sai sót, sơ hở trong quản lý kinh tế.

b. Kiểm tra bất thường:

Trong những trường hợp cần thiết, theo đề nghị của cơ quan tài chính đồng cấp, thủ trưởng các bộ, tổng cục, chủ tịch UBND tỉnh và thành phố có thể ra lệnh kiểm tra kế toán bất thường ở các đơn vị thuộc ngành mình quản lý.

5. Nội dung kiểm tra kế toán.

Nội dung kiểm tra kế toán bao gồm kiểm tra việc thực hiện các phương pháp kế toán chủ yếu và kiểm tra các nội dung chủ yêu của kế toán như kế toán TSCĐ, vật tư, hàng hóa, lao động tiền lương, chi phí sản xuất và tính giá thành phẩm, thành phẩm và hàng hóa, vốn bằng tiền,...

Sau đây là một số nội dung kiểm tra kế toán:

a. Kiểm tra việc vận dụng các chế độ, thể lệ chung của kế toán vào tình hình cụ thể theo đặc điểm của ngành hoặc từng đơn vị.

Ví dụ:

Kiểm tra việc vận dụng chế độ ghi chép ban đầu của ngành hoặc đơn vị có tính thích hợp không?

Kiểm tra việc vận dụng hệ thống tài khoản thống nhất.

Kiểm tra việc vận dụng hình thức sổ kế toán (sổ nhật ký, các chứng từ ghi sổ, nhật ký chứng từ ...) có thích hợp với điều kiện và khả năng của đơn vị hay không?

b. Kiểm tra chứng từ

Kiểm tra chứng từ kế toán là nội dung chủ yếu của việc kiểm tra trước trong nội bộ đơn vị. Kiểm tra chứng từ là khâu quan trọng gắn liền với việc kiểm tra từng nghiệp vụ kế toán đối với các cuộc kiểm tra thường kỳ bất thường của đơn vị cấp trên hoặc của các cơ quan tài chính.

Chứng từ kế toán được kiểm tra chủ yếu theo những nội dung sau:

Kiểm tra nội dung chứng từ xem các hoạt động kinh tế tài chính ghi trong chứng từ có hợp pháp không nghĩa là đúng sự thật. đúng với chế độ thể lệ hiện hành, có phù hợp với định mức và dự đoán phê chuẩn hay không?

Kiểm tra tính hợp lệ của chứng từ nghĩa là chứng từ có hội đủ những yếu tố cần thiết và chữ ký của từng người có thẩm quyền.

Đối với những chứng từ tổng hợp và chứng từ ghi sổ phải đối chiếu với chứng từ gốc theo từng nghiệp vụ kinh tế. Đối với chứng từ ghi sổ, cần phải xem định khoản kế toán đúng với tính chất và nội dung nghiệp vụ kinh tế phát sinh hay không?

c. Kiểm tra việc ghi chép sổ sách kế toán:

Kiểm tra việc vào sổ có cập nhật, đúng sự thật, đúng với chứng từ kế toán, rõ ràng, rành mạch không?

d. Kiểm tra việc tổ chức bộ máy kế toán:

Kiểm tra việc phân công, phân nhiệm, lề lối làm việc của bộ máy kế toán. Yêu cầu trong tổ chức bộ máy kế toán là phải hết sức gọn nhẹ nhưng đảm bảo được chất lượng công việc theo yêu cầu quản lý.

6. Tổ chức công tác kiểm tra kế toán.

Kết quả công tác kiểm tra phụ thuộc rất nhiều vào việc tổ chức và kế hoạch hóa đúng đắn công tác kiểm tra.

Trong mỗi đơn vị kế toán, thủ trưởng và kế toán trưởng đơn vị chịu trách nhiệm tổ chức việc kiểm tra công việc kế toán trong đơn vị mình theo đúng quy định của chế độ kiểm tra kế toán.

Để giúp cơ quan lãnh đạo các ngành, các cấp, để giúp thủ trưởng và kế toán trưởng làm nhiệm vụ kiểm tra kế toán thì:

Mỗi bộ hoặc tổng cục thành lập phòng kiểm tra kế toán trực thuộc Vụ kế toán tài vụ.

Ở các sở phải tổ chức bộ phận chuyên trách kiểm tra kế toán.

Ở mỗi đơn vị kế toán, phải phân công 1 hoặc 2 cán bộ chuyên trách kiểm tra kế toán.

Đối với các tổng công ty và những đơn vị có nhiều đơn vị trực thuộc thì tổ chức nhóm hoặc tổ kiểm tra kế toán.

Cán bộ kiểm tra kế toán phải là người trung thực, chí công vô tư, có tinh thần trách nhiệm trong quá trình công tác, không phạm sai lầm khuyết điểm lớn và phải có kiến thức về nghiệp vụ kế toán.

Nguyên tắc lập kế hoạch kiểm tra kế toán là:

- Đảm bảo kiểm tra được tất cả các doanh nghiệp các đơn vị có yêu cầu kiểm tra.

- Tổ chức trình tự tiến hành các cuộc kiểm tra một cách đúng đắn.

- Sử dụng hợp lý thời gian lao động của cán bộ kiểm tra. Xác định số cán bộ kiểm tra cần thiết cho mỗi cuộc kiểm tra.

Trong kế hoạch kiểm tra cần ghi rõ nội dung cụ thể, hình thức kiểm tra và kỳ hạn kiểm tra. Kỳ hạn kiểm tra bắt đầu từ ngày kết thúc của kỳ hạn kiểm tra lần trước, không để thời gian cách quãng không được kiểm tra.

PHỤ LỤC

LUẬT KẾ TOÁN

Để thống nhất quản lý kế toán, bảo đảm kế toán là công cụ quản lý, giám sát chặt chẽ, có hiệu quả mọi hoạt động kinh tế, tài chính, cung cấp thông tin đầy đủ, trung thực, kịp thời, công khai, minh bạch, đáp ứng yêu cầu tổ chức, quản lý điều hành của cơ quan nhà nước, doanh nghiệp, tổ chức và cá nhân;

Căn cứ vào Hiến pháp nước Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam năm 1992 đã được sửa đổi, bổ sung theo Nghị quyết số 51/2001/QH10 ngày 25 tháng 12 năm 2001 của Quốc hội khóa X, kỳ họp thứ 10;

Luật này quy định về kế toán.

Chương I
NHỮNG QUY ĐỊNH CHUNG

Điều 1. Phạm vi điều chỉnh

Luật này quy định về nội dung công tác kế toán, tổ chức bộ máy kế toán, người làm kế toán và hoạt động nghề nghiệp kế toán.

Điều 2. Đối tượng áp dụng

1. Đối tượng áp dụng của Luật này bao gồm:

a) Cơ quan nhà nước, đơn vị sự nghiệp, tổ chức có sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước;

b) Đơn vị sự nghiệp, tổ chức không sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước;

c) Doanh nghiệp thuộc các thành phần kinh tế được thành lập và hoạt động theo pháp luật Việt Nam; chi nhánh, văn phòng đại diện của doanh nghiệp nước ngoài hoạt động tại Việt Nam;

d) Hợp tác xã;

đ) Hộ kinh doanh cá thể, tổ hợp tác;

e) Người làm kế toán, người khác có liên quan đến kế toán.

2. Đối với văn phòng đại diện của doanh nghiệp nước ngoài hoạt động tại Việt Nam, hộ kinh doanh cá thể và tổ hợp tác, Chính phủ quy định cụ thể nội dung công tác kế toán theo những nguyên tắc cơ bản của Luật này.

Điều 3. Áp dụng điều ước quốc tế

Trường hợp điều ước quốc tế mà Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam ký kết hoặc gia nhập có quy định về kế toán khác với quy định của Luật này thì áp dụng quy định của điều ước quốc tế đó.

Điều 4. Giải thích từ ngữ

Trong Luật này, các từ ngữ dưới đây được hiểu như sau:

1. *Kế toán* là việc thu thập, xử lý, kiểm tra, phân tích và cung cấp thông tin kinh tế, tài chính dưới hình thức giá trị, hiện vật và thời gian lao động.

2. *Kế toán tài chính* là việc thu thập, xử lý, kiểm tra, phân tích và cung cấp thông tin kinh tế, tài chính bằng báo cáo tài chính cho đối tượng có nhu cầu sử dụng thông tin của đơn vị kế toán.

3. *Kế toán quản trị* là việc thu thập, xử lý, phân tích và cung cấp thông tin kinh tế, tài chính theo yêu cầu quản trị và quyết định kinh tế, tài chính trong nội bộ đơn vị kế toán.

4. *Nghiệp vụ kinh tế, tài chính* là những hoạt động phát sinh cụ thể làm tăng, giảm tài sản, nguồn hình thành tài sản

của đơn vị kế toán.

5. *Đơn vị kế toán* là đối tượng quy định tại các điểm a, b, c, d và đ khoản 1 Điều 2 của Luật này có lập báo cáo tài chính.

6. *Kỳ kế toán* là khoảng thời gian xác định từ thời điểm đơn vị kế toán bắt đầu ghi sổ kế toán đến thời điểm kết thúc việc ghi sổ kế toán, khóa sổ kế toán để lập báo cáo tài chính.

7. *Chứng từ kế toán* là những giấy tờ và vật mang tin phản ánh nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh và đã hoàn thành, làm căn cứ ghi sổ kế toán.

8. *Tài liệu kế toán* là chứng từ kế toán, sổ kế toán, báo cáo tài chính, báo cáo kế toán quản trị, báo cáo kiểm toán, báo cáo kiểm tra kế toán và tài liệu khác có liên quan đến kế toán.

9. *Chế độ kế toán* là những quy định và hướng dẫn về kế toán trong một lĩnh vực hoặc một số công việc cụ thể do cơ quan quản lý nhà nước về kế toán hoặc tổ chức được cơ quan quản lý nhà nước về kế toán ủy quyền ban hành.

10. *Kiểm tra kế toán* là xem xét, đánh giá việc tuân thủ pháp luật về kế toán, sự trung thực, chính xác của thông tin, số liệu kế toán.

11. *Hành nghề kế toán* là hoạt động cung cấp dịch vụ kế toán của doanh nghiệp hoặc cá nhân có đủ tiêu chuẩn, điều kiện thực hiện dịch vụ kế toán.

12. *Hình thức kế toán* là các mẫu sổ kế toán, trình tự, phương pháp ghi sổ và mối liên quan giữa các sổ kế toán.

13. *Phương pháp kế toán* là cách thức và thủ tục cụ thể để thực hiện từng nội dung công việc kế toán.

Điều 5. Nhiệm vụ kế toán

1. Thu thập, xử lý thông tin, số liệu kế toán theo đối tượng và nội dung công việc kế toán, theo chuẩn mực và chế độ kế toán.

2. Kiểm tra, giám sát các khoản thu, chi tài chính, các nghĩa vụ thu, nộp, thanh toán nợ; kiểm tra việc quản lý, sử dụng tài sản và nguồn hình thành tài sản; phát hiện và ngăn ngừa các hành vi vi phạm pháp luật về tài chính, kế toán.

3. Phân tích thông tin, số liệu kế toán; tham mưu, đề xuất các giải pháp phục vụ yêu cầu quản trị và quyết định kinh tế, tài chính của đơn vị kế toán.

4. Cung cấp thông tin, số liệu kế toán theo quy định của pháp luật.

Điều 6. Yêu cầu kế toán

1. Phản ánh đầy đủ nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh vào chứng từ kế toán, sổ kế toán và báo cáo tài chính.

2. Phản ánh kịp thời, đúng thời gian quy định thông tin, số liệu kế toán.

3. Phản ánh rõ ràng, dễ hiểu và chính xác thông tin, số liệu kế toán.

4. Phản ánh trung thực hiện trạng, bản chất sự việc, nội dung và giá trị của nghiệp vụ kinh tế, tài chính.

5. Thông tin, số liệu kế toán phải được phản ánh liên tục từ khi phát sinh đến khi kết thúc hoạt động kinh tế, tài chính, từ khi thành lập đến khi chấm dứt hoạt động của đơn vị kế toán; số liệu kế toán phản ánh kỳ này phải kế tiếp theo số liệu kế toán của kỳ trước.

6. Phân loại, sắp xếp thông tin, số liệu kế toán theo trình tự, có hệ thống và có thể so sánh được.

Điều 7. Nguyên tắc kế toán

1. Giá trị của tài sản được tính theo giá gốc, bao gồm chi phí mua, bốc xếp, vận chuyển, lắp ráp, chế biến và các chi phí liên quan trực tiếp khác đến khi đưa tài sản vào trạng thái sẵn sàng sử dụng. Đơn vị kế toán không được tự điều chỉnh lại giá trị tài sản đã ghi sổ kế toán, trừ trường hợp

pháp luật có quy định khác.

2. Các quy định và phương pháp kế toán đã chọn phải được áp dụng nhất quán trong kỳ kế toán năm; trường hợp có sự thay đổi về các quy định và phương pháp kế toán đã chọn thì đơn vị kế toán phải giải trình trong báo cáo tài chính.

3. Đơn vị kế toán phải thu thập, phản ánh khách quan, đầy đủ, đúng thực tế và đúng kỳ kế toán mà nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh.

4. Thông tin, số liệu trong báo cáo tài chính năm của đơn vị kế toán phải được công khai theo quy định tại Điều 32 của Luật này.

5. Đơn vị kế toán phải sử dụng phương pháp đánh giá tài sản và phân bổ các khoản thu, chi một cách thận trọng, không được làm sai lệch kết quả hoạt động kinh tế, tài chính của đơn vị kế toán.

6. Cơ quan nhà nước, đơn vị sự nghiệp, tổ chức có sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước ngoài việc thực hiện quy định tại các khoản 1, 2, 3, 4 và 5 Điều này còn phải thực hiện kế toán theo mục lục ngân sách nhà nước.

Điều 8. Chuẩn mực kế toán

1. Chuẩn mực kế toán gồm những nguyên tắc và phương pháp kế toán cơ bản để ghi sổ kế toán và lập báo cáo tài chính.

2. Bộ Tài chính quy định chuẩn mực kế toán trên cơ sở chuẩn mực quốc tế về kế toán và theo quy định của Luật này.

Điều 9. Đối tượng kế toán

1. Đối tượng kế toán thuộc hoạt động thu, chi ngân sách nhà nước, hành chính, sự nghiệp; hoạt động của đơn vị, tổ chức có sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước gồm:

a) Tiền, vật tư và tài sản cố định;

b) Nguồn kinh phí, quỹ;

c) Các khoản thanh toán trong và ngoài đơn vị kế toán ;

d) Thu, chi và xử lý chênh lệch thu, chi hoạt động;

đ) Thu, chi và kết dư ngân sách nhà nước;

e) Đầu tư tài chính, tín dụng nhà nước;

g) Nợ và xử lý nợ của Nhà nước;

h) Tài sản quốc gia;

i) Các tài sản khác có liên quan đến đơn vị kế toán.

2. Đối tượng kế toán thuộc hoạt động của đơn vị, tổ chức không sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước gồm các tài sản, nguồn hình thành tài sản theo quy định tại các điểm a, b, c, d và i khoản 1 Điều này.

3. Đối tượng kế toán thuộc hoạt động kinh doanh gồm:

a) Tài sản cố định, tài sản lưu động;

b) Nợ phải trả và vốn chủ sở hữu;

c) Các khoản doanh thu, chi phí kinh doanh, chi phí khác và thu nhập;

d) Thuế và các khoản nộp ngân sách nhà nước;

đ) Kết quả và phân chia kết quả hoạt động kinh doanh;

e) Các tài sản khác có liên quan đến đơn vị kế toán.

4. Đối tượng kế toán thuộc hoạt động ngân hàng, tín dụng, bảo hiểm, chứng khoán, đầu tư tài chính, ngoài quy định tại khoản 3 Điều này còn có:

a) Các khoản đầu tư tài chính, tín dụng;

b) Các khoản thanh toán trong và ngoài đơn vị kế toán;

c) Các khoản cam kết, bảo lãnh, các giấy tờ có giá.

Điều 10. Kế toán tài chính, kế toán quản trị, kế toán tổng hợp, kế toán chi tiết

1. Kế toán ở đơn vị kế toán gồm kế toán tài chính và kế

toán quản trị.

2. Khi thực hiện công việc kế toán tài chính và kế toán quản trị, đơn vị kế toán phải thực hiện kế toán tổng hợp và kế toán chi tiết như sau:

a) Kế toán tổng hợp phải thu thập, xử lý, ghi chép và cung cấp thông tin tổng quát về hoạt động kinh tế, tài chính của đơn vị. Kế toán tổng hợp sử dụng đơn vị tiền tệ để phản ánh tình hình tài sản, nguồn hình thành tài sản, tình hình và kết quả hoạt động kinh tế, tài chính của đơn vị kế toán;

b) Kế toán chi tiết phải thu thập, xử lý, ghi chép và cung cấp thông tin chi tiết bằng đơn vị tiền tệ, đơn vị hiện vật và đơn vị thời gian lao động theo từng đối tượng kế toán cụ thể trong đơn vị kế toán. Kế toán chi tiết minh họa cho kế toán tổng hợp. Số liệu kế toán chi tiết phải khớp đúng với số liệu kế toán tổng hợp trong một kỳ kế toán.

3. Bộ Tài chính hướng dẫn áp dụng kế toán quản trị phù hợp với từng lĩnh vực hoạt động.

Điều 11. Đơn vị tính sử dụng trong kế toán

Đơn vị tính sử dụng trong kế toán gồm:

1. Đơn vị tiền tệ là đồng Việt Nam (ký hiệu quốc gia là "đ", ký hiệu quốc tế là "VND"). Trong trường hợp nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh là ngoại tệ, phải ghi theo nguyên tệ và đồng Việt Nam theo tỷ giá hối đoái thực tế hoặc quy đổi theo tỷ giá hối đoái do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm phát sinh, trừ trường hợp pháp luật có quy định khác; đối với loại ngoại tệ không có tỷ giá hối đoái với đồng Việt Nam thì phải quy đổi thông qua một loại ngoại tệ có tỷ giá hối đoái với đồng Việt Nam.

Đơn vị kế toán chủ yếu thu, chi bằng ngoại tệ thì được chọn một loại ngoại tệ do Bộ Tài chính quy định làm đơn vị tiền tệ để kế toán, nhưng khi lập báo cáo tài chính sử dụng tại Việt Nam phải quy đổi ra đồng Việt Nam theo tỷ giá hối đoái do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm

khóa sổ lập báo cáo tài chính, trừ trường hợp pháp luật có quy định khác.

2. Đơn vị hiện vật và đơn vị thời gian lao động là đơn vị đo lường chính thức của Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam; trường hợp có sử dụng đơn vị đo lường khác thì phải quy đổi ra đơn vị đo lường chính thức của Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam.

Điều 12. Chữ viết và chữ số sử dụng trong kế toán

1. Chữ viết sử dụng trong kế toán là tiếng Việt. Trường hợp phải sử dụng tiếng nước ngoài trên chứng từ kế toán, sổ kế toán và báo cáo tài chính ở Việt Nam thì phải sử dụng đồng thời tiếng Việt và tiếng nước ngoài.

2. Chữ số sử dụng trong kế toán là chữ số Ả Rập: 0, 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9; sau chữ số hàng nghìn, triệu, tỷ, nghìn tỷ, triệu tỷ, tỷ tỷ phải đặt dấu chấm (.); khi còn ghi chữ số sau chữ số hàng đơn vị phải đặt dấu phẩy (,) sau chữ số hàng đơn vị.

Điều 13. Kỳ kế toán

1. Kỳ kế toán gồm kỳ kế toán năm, kỳ kế toán quý, kỳ kế toán tháng và được quy định như sau:

a) Kỳ kế toán năm là mười hai tháng, tính từ đầu ngày 01 tháng 01 đến hết ngày 31 tháng 12 năm dương lịch. Đơn vị kế toán có đặc thù riêng về tổ chức, hoạt động được chọn kỳ kế toán năm là mười hai tháng tròn theo năm dương lịch, bắt đầu từ đầu ngày 01 tháng đầu quý này đến hết ngày cuối cùng của tháng cuối quý trước năm sau và thông báo cho cơ quan tài chính biết;

b) Kỳ kế toán quý là ba tháng, tính từ đầu ngày 01 tháng đầu quý đến hết ngày cuối cùng của tháng cuối quý;

c) Kỳ kế toán tháng là một tháng, tính từ đầu ngày 01 đến hết ngày cuối cùng của tháng.

2. Kỳ kế toán của đơn vị kế toán mới được thành lập

được quy định như sau:

a) Kỳ kế toán đầu tiên của doanh nghiệp mới được thành lập tính từ ngày được cấp Giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh đến hết ngày cuối cùng của kỳ kế toán năm, kỳ kế toán quý, kỳ kế toán tháng theo quy định tại khoản 1 Điều này;

b) Kỳ kế toán đầu tiên của đơn vị kế toán khác tính từ ngày có hiệu lực ghi trên quyết định thành lập đến hết ngày cuối cùng của kỳ kế toán năm, kỳ kế toán quý, kỳ kế toán tháng theo quy định tại khoản 1 Điều này.

3. Đơn vị kế toán khi chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi hình thức sở hữu, giải thể, chấm dứt hoạt động hoặc phá sản thì kỳ kế toán cuối cùng tính từ đầu ngày kỳ kế toán năm, kỳ kế toán quý, kỳ kế toán tháng theo quy định tại khoản 1 Điều này đến hết ngày trước ngày ghi trên quyết định chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi hình thức sở hữu, giải thể, chấm dứt hoạt động hoặc phá sản đơn vị kế toán có hiệu lực.

4. Trường hợp kỳ kế toán năm đầu tiên hoặc kỳ kế toán năm cuối cùng có thời gian ngắn hơn chín mươi ngày thì được phép cộng (+) với kỳ kế toán năm tiếp theo hoặc cộng (+) với kỳ kế toán năm trước đó để tính thành một kỳ kế toán năm. Kỳ kế toán năm đầu tiên hoặc kỳ kế toán năm cuối cùng phải ngắn hơn mười lăm tháng.

Điều 14. Các hành vi bị nghiêm cấm

1. Giả mạo, khai man, thỏa thuận hoặc ép buộc người khác giả mạo, khai man, tẩy xóa tài liệu kế toán.

2. Cố ý, thỏa thuận hoặc ép buộc người khác cung cấp, xác nhận thông tin, số liệu kế toán sai sự thật.

3. Để ngoài sổ kế toán tài sản của đơn vị kế toán hoặc tài sản liên quan đến đơn vị kế toán.

4. Hủy bỏ hoặc cố ý làm hư hỏng tài liệu kế toán trước

thời hạn lưu trữ quy định tại Điều 40 của Luật này.

5. Ban hành, công bố chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán không đúng thẩm quyền.

6. Lợi dụng chức vụ, quyền hạn đe dọa, trù dập người làm kế toán trong việc thực hiện công việc kế toán.

7. Người có trách nhiệm quản lý, điều hành đơn vị kế toán kiêm làm kế toán, thủ kho, thủ quỹ hoặc mua, bán tài sản, trừ doanh nghiệp tư nhân, hộ kinh doanh cá thể.

8. Bố trí người làm kế toán, người làm kế toán trưởng không đủ tiêu chuẩn, điều kiện theo quy định tại Điều 50 và Điều 53 của Luật này.

9. Các hành vi khác về kế toán mà pháp luật nghiêm cấm.

Điều 15. Giá trị của tài liệu, số liệu kế toán

1. Tài liệu, số liệu kế toán có giá trị pháp lý về tình hình kinh tế, tài chính của đơn vị kế toán và được sử dụng để công bố công khai theo quy định của pháp luật.

2. Tài liệu, số liệu kế toán là cơ sở để xây dựng và xét duyệt kế hoạch, dự toán, quyết toán, xem xét, xử lý vi phạm pháp luật.

Điều 16. Trách nhiệm quản lý, sử dụng, cung cấp thông tin, tài liệu kế toán

1. Đơn vị kế toán có trách nhiệm quản lý, sử dụng, bảo quản và lưu trữ tài liệu kế toán.

2. Đơn vị kế toán có trách nhiệm cung cấp thông tin, tài liệu kế toán kịp thời, đầy đủ, trung thực, minh bạch cho tổ chức, cá nhân theo quy định của pháp luật.

Chương II
NỘI DUNG CÔNG TÁC KẾ TOÁN

Mục 1
CHỨNG TỪ KẾ TOÁN

Điều 17. Nội dung chứng từ kế toán

1. Chứng từ kế toán phải có các nội dung chủ yếu sau đây:

a) Tên và số hiệu của chứng từ kế toán;

b) Ngày, tháng, năm lập chứng từ kế toán;

c) Tên, địa chỉ của đơn vị hoặc cá nhân lập chứng từ kế toán;

d) Tên, địa chỉ của đơn vị hoặc cá nhân nhận chứng từ kế toán;

đ) Nội dung nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh;

e) Số lượng, đơn giá và số tiền của nghiệp vụ kinh tế, tài chính ghi bằng số; tổng số tiền của chứng từ kế toán dùng để thu, chi tiền ghi bằng số và bằng chữ;

g) Chữ ký, họ và tên của người lập, người duyệt và những người có liên quan đến chứng từ kế toán.

2. Ngoài những nội dung chủ yếu của chứng từ kế toán quy định tại khoản 1 Điều này, chứng từ kế toán có thể có thêm những nội dung khác theo từng loại chứng từ.

Điều 18. Chứng từ điện tử

1. Chứng từ điện tử được coi là chứng từ kế toán khi có các nội dung quy định tại Điều 17 của Luật này và được thể hiện dưới dạng dữ liệu điện tử, được mã hóa mà không bị thay đổi trong quá trình truyền qua mạng máy tính hoặc trên vật mang tin như băng từ, đĩa từ, các loại thẻ thanh toán.

2. Chính phủ quy định chi tiết về chứng từ điện tử.

Điều 19. Lập chứng từ kế toán

1. Các nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh liên quan đến hoạt động của đơn vị kế toán đều phải lập chứng từ kế toán. Chứng từ kế toán chỉ được lập một lần cho mỗi nghiệp vụ kinh tế, tài chính.

2. Chứng từ kế toán phải được lập rõ ràng, đầy đủ, kịp thời, chính xác theo nội dung quy định trên mẫu. Trong trường hợp chứng từ kế toán chưa có quy định mẫu thì đơn vị kế toán được tự lập chứng từ kế toán nhưng phải có đầy đủ các nội dung quy định tại Điều 17 của Luật này.

3. Nội dung nghiệp vụ kinh tế, tài chính trên chứng từ kế toán không được viết tắt, không được tẩy xóa, sửa chữa; khi viết phải dùng bút mực, số và chữ viết phải liên tục, không ngắt quãng, chỗ trống phải gạch chéo; chứng từ bị tẩy xóa, sửa chữa đều không có giá trị thanh toán và ghi sổ kế toán. Khi viết sai vào mẫu chứng từ kế toán thì phải hủy bỏ bằng cách gạch chéo vào chứng từ viết sai.

4. Chứng từ kế toán phải được lập đủ số liên quy định. Trường hợp phải lập nhiều liên chứng từ kế toán cho một nghiệp vụ kinh tế, tài chính thì nội dung các liên phải giống nhau. Chứng từ kế toán do đơn vị kế toán quy định tại các điểm a, b, c và d khản 1 Điều 2 của Luật này lập để giao dịch với tổ chức, cá nhân bên ngoài đơn vị kế toán thì liên gửi cho bên ngoài phải có dấu của đơn vị kế toán.

5. Người lập, người ký duyệt và những người khác ký tên trên chứng từ kế toán phải chịu trách nhiệm về nội dung của chứng từ kế toán.

6. Chứng từ kế toán được lập dưới dạng chứng từ điện tử phải tuân theo quy định tại Điều 18 của Luật này và khoản 1, khoản 2 Điều này. Chứng từ điện tử phải được in ra giấy và lưu trữ theo quy định tại Điều 40 của Luật này.

Điều 20. Ký chứng từ kế toán

1. Chứng từ kế toán phải có đủ chữ ký. Chữ ký trên

chứng từ kế toán phải được ký bằng bút mực. Không được ký chứng từ kế toán bằng mực đỏ hoặc đóng dấu chữ ký khắc sẵn. Chữ ký trên chứng từ kế toán của một người phải thống nhất.

2. Chữ ký trên chứng từ kế toán phải do người có thẩm quyền hoặc người được ủy quyền ký. Nghiêm cấm ký chứng từ kế toán khi chưa ghi đủ nội dung chứng từ thuộc trách nhiệm của người ký.

3. Chứng từ kế toán chi tiền phải do người có thẩm quyền ký duyệt chi và kế toán trưởng hoặc người được ủy quyền ký trước khi thực hiện. Chữ ký trên chứng từ kế toán dùng để chi tiền phải ký theo từng liên.

4. Chứng từ điện tử phải có chữ ký điện tử theo quy định của pháp luật.

Điều 21. Hóa đơn bán hàng

1. Tổ chức, cá nhân khi bán hàng hóa hoặc cung cấp dịch vụ phải lập hóa đơn bán hàng giao cho khách hàng. Trường hợp bán lẻ hàng hóa hoặc cung cấp dịch vụ dưới mức tiền quy định mà người mua hàng không yêu cầu thì không phải lập hóa đơn bán hàng. Chính phủ quy định cụ thể các trường hợp bán hàng và mức tiền bán hàng không phải lập hóa đơn bán hàng.

2. Tổ chức, cá nhân khi mua hàng hóa hoặc được cung cấp dịch vụ có quyền yêu cầu người bán hàng, người cung cấp dịch vụ lập, giao hóa đơn bán hàng cho mình.

3. Hóa đơn bán hàng được thể hiện bằng các hình thức sau đây:

a) Hóa đơn theo mẫu in sẵn;

b) Hóa đơn in từ máy;

c) Hóa đơn điện tử;

d) Tem, vé, thẻ in sẵn giá thanh toán.

4. Bộ Tài chính quy định mẫu hóa đơn, tổ chức in, phát

hành và sử dụng hóa đơn bán hàng. Trường hợp tổ chức hoặc cá nhân tự in hóa đơn bán hàng thì phải được cơ quan tài chính có thẩm quyền chấp thuận bằng văn bản trước khi thực hiện.

5. Tổ chức, cá nhân khi bán hàng hóa hoặc cung cấp dịch vụ nếu không lập, không giao hóa đơn bán hàng hoặc lập hóa đơn bán hàng không đúng quy định tại Điều 19 và Điều 20 của Luật này và các khoản 1, 2, 3 và 4 Điều này thì bị xử lý theo quy định của pháp luật.

Điều 22. Quản lý, sử dụng chứng từ kế toán

1. Thông tin, số liệu trên chứng từ kế toán là căn cứ để ghi sổ kế toán.

2. Chứng từ kế toán phải được sắp xếp theo nội dung kinh tế, theo trình tự thời gian và bảo quản an toàn theo quy định của pháp luật.

3. Chỉ cơ quan nhà nước có thẩm quyền mới có quyền tạm giữ, tịch thu hoặc niêm phong chứng từ kế toán. Trường hợp tạm giữ hoặc tịch thu thì cơ quan nhà nước có thẩm quyền phải sao chụp chứng từ bị tạm giữ, bị tịch thu và ký xác nhận trên chứng từ sao chụp; đồng thời lập biên bản ghi rõ lý do, số lượng từng loại chứng từ kế toán bị tạm giữ hoặc bị tịch thu và ký tên, đóng dấu.

4. Cơ quan có thẩm quyền niêm phong chứng từ kế toán phải lập biên bản, ghi rõ lý do, số lượng từng loại chứng từ kế toán bị niêm phong và ký tên, đóng dấu.

Mục 2
TÀI KHOẢN KẾ TOÁN VÀ SỔ KẾ TOÁN

Điều 23. Tài khoản kế toán và hệ thống tài khoản kế toán

1. Tài khoản kế toán dùng để phân loại và hệ thống hóa các nghiệp vụ kinh tế, tài chính theo nội dung kinh tế.

2. Hệ thống tài khoản kế toán gồm các tài khoản kế toán cần sử dụng. Mỗi đơn vị kế toán phải sử dụng một hệ thống tài khoản kế toán.

3. Bộ Tài chính quy định cụ thể về tài khoản kế toán và hệ thống tài khoản kế toán.

Điều 24. Lựa chọn áp dụng hệ thống tài khoản kế toán

1. Đơn vị kế toán phải căn cứ vào hệ thống tài khoản kế toán do Bộ Tài chính quy định để chọn hệ thống tài khoản kế toán áp dụng ở đơn vị.

2. Đơn vị kế toán được chi tiết các tài khoản kế toán đã chọn phục vụ yêu cầu quản lý của đơn vị.

Điều 25. Sổ kế toán và hệ thống sổ kế toán

1. Sổ kế toán dùng để ghi chép, hệ thống và lưu giữ toàn bộ các nghiệp vụ kinh tế, tài chính đã phát sinh có liên quan đến đơn vị kế toán.

2. Sổ kế toán phải ghi rõ tên đơn vị kế toán; tên sổ; ngày, tháng, năm lập sổ; ngày, tháng, năm khóa sổ; chữ ký của người lập sổ, kế toán trưởng và người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán; số trang; đóng dấu giáp lai.

3. Sổ kế toán phải có các nội dung chủ yếu sau đây:

a) Ngày, tháng ghi sổ;

b) Số hiệu và ngày, tháng của chứng từ kế toán dùng làm căn cứ ghi sổ;

c) Tóm tắt nội dung của nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh;

d) Số tiền của nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh ghi vào các tài khoản kế toán;

đ) Số dư đầu kỳ, số tiền phát sinh trong kỳ, số dư cuối kỳ.

4. Sổ kế toán gồm sổ kế toán tổng hợp và sổ kế toán chi tiết.

5. Bộ Tài chính quy định cụ thể về hình thức, kế toán, hệ thống sổ kế toán và sổ kế toán.

Điều 26. Lựa chọn áp dụng hệ thống sổ kế toán

1. Mỗi đơn vị kế toán chỉ có một hệ thống sổ kế toán cho một kỳ kế toán năm.

2. Đơn vị kế toán phải căn cứ vào hệ thống sổ kế toán do Bộ Tài chính quy định để chọn một hệ thống sổ kế toán áp dụng ở đơn vị.

3. Đơn vị kế toán được cụ thể hóa các sổ kế toán đã chọn để phục vụ yêu cầu kế toán của đơn vị.

Điều 27. Mở sổ, ghi sổ, khóa sổ kế toán

1. Sổ kế toán phải mở vào đầu kỳ kế toán năm; đối với đơn vị kế toán mới thành lập, sổ kế toán phải mở từ ngày thành lập.

2. Đơn vị kế toán phải căn cứ vào chứng từ kế toán để ghi sổ kế toán.

3. Sổ kế toán phải ghi kịp thời, rõ ràng, đầy đủ theo các nội dung của sổ. Thông tin, số liệu ghi vào sổ kế toán phải chính xác, trung thực, đúng với chứng từ kế toán.

4. Việc ghi sổ kế toán phải theo trình tự thời gian phát sinh của nghiệp vụ kinh tế, tài chính. Thông tin, số liệu ghi trên sổ kế toán của năm sau phải kế tiếp thông tin, số liệu ghi trên sổ kế toán của năm trước liền kề. Sổ kế toán phải ghi liên tục từ khi mở sổ đến khi khóa sổ.

5. Thông tin, số liệu trên sổ kế toán phải được ghi bằng bút mực; không ghi xen thêm vào phía trên hoặc phía dưới; không ghi chồng lên nhau; không ghi cách dòng; trường hợp ghi không hết trang sổ phải gạch chéo phần không ghi; khi ghi hết trang phải cộng số liệu tổng cộng của trang và chuyển số liệu tổng cộng sang trang kế tiếp.

6. Đơn vị kế toán phải khóa sổ kế toán vào cuối kỳ kế toán trước khi lập báo cáo tài chính và các trường hợp khóa

sổ kế toán khác theo quy định của pháp luật.

7. Đơn vị kế toán được ghi sổ kế toán bằng tay hoặc ghi sổ kế toán bằng máy vi tính. Trường hợp ghi sổ kế toán bằng máy vi tính thì phải thực hiện các quy định về sổ kế toán tại Điều 25, Điều 26 của Luật này và các khoản 1, 2, 3, 4 và 6 Điều này. Sau khi khóa sổ kế toán trên máy vi tính phải in sổ kế toán ra giấy và đóng thành quyển riêng cho từng kỳ kế toán năm.

Điều 28. Sửa chữa sổ kế toán

1. Khi phát hiện sổ kế toán ghi bằng tay có sai sót thì không được tẩy xóa làm mất dấu vết thông tin, số liệu ghi sai mà phải sửa chữa theo một trong ba phương pháp sau:

a) Ghi cải chính bằng cách gạch một đường thẳng vào chỗ sai và ghi số hoặc chữ đúng ở phía trên và phải có chữ ký của kế toán trưởng bên cạnh;

b) Ghi số âm bằng cách ghi lại số sai bằng mực đỏ hoặc ghi lại số sai trong dấu ngoặc đơn, sau đó ghi lại số đúng và phải có chữ ký của kế toán trưởng bên cạnh;

c) Ghi bổ sung bằng cách lập "chứng từ ghi sổ bổ sung" và ghi thêm số chênh lệch thiếu cho đủ.

2. Trường hợp phát hiện sổ kế toán có sai sót trước khi báo cáo tài chính năm được nộp cho cơ quan nhà nước có thẩm quyền thì phải sửa chữa trên sổ kế toán của năm đó.

3. Trường hợp phát hiện sổ kế toán có sai sót sau khi báo cáo tài chính năm đã nộp cho cơ quan nhà nước có thẩm quyền thì phải sửa chữa trên sổ kế toán của năm đã phát hiện sai sót và ghi chú vào dòng cuối của sổ kế toán năm có sai sót.

4. Sửa chữa sổ kế toán trong trường hợp ghi sổ bằng máy vi tính:

a) Trường hợp phát hiện sai sót trước khi báo cáo tài chính năm được nộp cho cơ quan nhà nước có thẩm quyền thì

phải sửa chữa trực tiếp vào sổ kế toán của năm đó trên máy vi tính;

b) Trường hợp phát hiện sai sót sau khi báo cáo tài chính năm đã nộp cho cơ quan nhà nước có thẩm quyền thì phải sửa chữa trực tiếp vào sổ kế toán của năm đã phát hiện sai sót trên máy vi tính và ghi chú vào dòng cuối của sổ kế toán năm có sai sót;

c) Sửa chữa sổ kế toán trong trường hợp ghi sổ bằng máy vi tính được thực hiện theo phương pháp quy định tại điểm b hoặc điểm c khoản 1 Điều này.

Mục 3
BÁO CÁO TÀI CHÍNH

Điều 29. Báo cáo tài chính

1. Báo cáo tài chính được lập theo chuẩn mực kế toán và chế độ kế toán dùng để tổng hợp và thuyết minh về tình hình kinh tế, tài chính của đơn vị kế toán.

2. Báo cáo tài chính của đơn vị kế toán thuộc hoạt động thu, chi ngân sách nhà nước, cơ quan hành chính, đơn vị sự nghiệp, tổ chức có sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước và đơn vị sự nghiệp, tổ chức không sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước gồm:

a) Bảng cân đối tài khoản;

b) Báo cáo thu, chi;

c) Bản thuyết minh báo cáo tài chính;

d) Các báo cáo khác theo quy định của pháp luật.

3. Báo cáo tài chính của đơn vị kế toán thuộc hoạt động kinh doanh gồm:

a) Bảng cân đối kế toán;

b) Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh;

c) Báo cáo lưu chuyển tiền tệ;

d) Bản thuyết minh báo cáo tài chính.

4. Bộ Tài chính quy định cụ thể về báo cáo tài chính cho từng lĩnh vực hoạt động.

Điều 30. Lập báo cáo tài chính

1. Đơn vị kế toán phải lập báo cáo tài chính vào cuối kỳ kế toán năm; trường hợp pháp luật có quy định lập báo cáo tài chính theo kỳ kế toán khác thì đơn vị kế toán phải lập theo kỳ kế toán đó.

2. Việc lập báo cáo tài chính phải căn cứ vào số liệu sau khi khóa sổ kế toán. Đơn vị kế toán cấp trên phải lập báo cáo tài chính tổng hợp hoặc báo cáo tài chính hợp nhất dựa trên báo cáo tài chính của các đơn vị kế toán trong cùng đơn vị kế toán cấp trên.

3. Báo cáo tài chính phải được lập đúng nội dung, phương pháp và trình bày nhất quán giữa các kỳ kế toán; trường hợp báo cáo tài chính trình bày khác nhau giữa các kỳ kế toán thì phải thuyết minh rõ lý do.

4. Báo cáo tài chính phải được người lập, kế toán trưởng và người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán ký. Người ký báo cáo tài chính phải chịu trách nhiệm về nội dung của báo cáo.

Điều 31. Thời hạn nộp báo cáo tài chính

1. Báo cáo tài chính năm của đơn vị kế toán phải được nộp cho cơ quan nhà nước có thẩm quyền trong thời hạn chín mươi ngày, kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán năm theo quy định của pháp luật; đối với báo cáo quyết toán ngân sách thì thời hạn nộp báo cáo được thực hiện theo quy định của Chính phủ.

2. Chính phủ quy định cụ thể thời hạn nộp báo cáo tài chính, báo cáo quyết toán ngân sách cho từng lĩnh vực hoạt động và từng cấp quản lý.

Điều 32. Nội dung công khai báo cáo tài chính

1. Nội dung công khai báo cáo tài chính của đơn vị kế toán thuộc hoạt động thu, chi ngân sách nhà nước, cơ quan hành chính, đơn vị sự nghiệp, tổ chức có sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước và đơn vị sự nghiệp, tổ chức không sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước gồm:

a) Đơn vị kế toán thuộc hoạt động thu, chi ngân sách nhà nước công khai quyết toán thu, chi ngân sách nhà nước năm;

b) Đơn vị kế toán là cơ quan hành chính, đơn vị sự nghiệp, tổ chức có sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước công khai quyết toán thu, chi ngân sách nhà nước năm và các khoản thu, chi tài chính khác;

c) Đơn vị kế toán là đơn vị sự nghiệp, tổ chức không sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước công khai quyết toán thu, chi tài chính năm;

d) Đơn vị kế toán có sử dụng các khoản đóng góp của nhân dân công khai mục đích huy động và sử dụng các khoản đóng góp, đối tượng đóng góp, mức huy động, kết quả sử dụng và quyết toán thu, chi từng khoản đóng góp.

2. Nội dung công khai báo cáo tài chính của đơn vị kế toán thuộc hoạt động kinh doanh gồm:

a) Tình hình tài sản, nợ phải trả và vốn chủ sở hữu;

b) Kết quả hoạt động kinh doanh;

c) Trích lập và sử dụng các quỹ;

d) Thu nhập của người lao động.

3. Báo cáo tài chính của đơn vị kế toán đã được kiểm toán khi công khai phải kèm theo kết luận của tổ chức kiểm toán.

Điều 33. Hình thức và thời hạn công khai báo cáo tài chính

1. Việc công khai báo cáo tài chính được thực hiện theo các hình thức:

a) Phát hành ấn phẩm;

b) Thông báo bằng văn bản;

c) Niêm yết;

d) Các hình thức khác theo quy định của pháp luật.

2. Đơn vị kế toán thuộc hoạt động thu, chi ngân sách nhà nước phải công khai báo cáo tài chính năm trong thời hạn sáu mươi ngày, kể từ ngày được cấp có thẩm quyền duyệt.

3. Đơn vị kế toán là cơ quan hành chính, đơn vị sự nghiệp, tổ chức có sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước và đơn vị sự nghiệp, tổ chức không sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước, đơn vị kế toán có sử dụng các khoản đóng góp của nhân dân phải công khai báo cáo tài chính năm trong thời hạn ba mươi ngày, kể từ ngày được cấp có thẩm quyền duyệt.

4. Đơn vị kế toán thuộc hoạt động kinh doanh phải công khai báo cáo tài chính năm trong thời hạn một trăm hai mươi ngày, kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán năm.

Điều 34. Kiểm toán báo cáo tài chính

1. Báo cáo tài chính năm của đơn vị kế toán mà luật pháp quy định phải kiểm toán thì phải được kiểm toán trước khi nộp cho cơ quan nhà nước có thẩm quyền và trước khi công khai.

2. Đơn vị kế toán khi được kiểm toán phải tuân thủ đầy đủ các quy định của pháp luật về kiểm toán.

3. Báo cáo tài chính đã được kiểm toán khi nộp cho cơ quan nhà nước có thẩm quyền quy định tại Điều 31 của Luật này phải có báo cáo kiểm toán đính kèm.

Mục 4
KIỂM TRA KẾ TOÁN

Điều 35. Kiểm tra kế toán

Đơn vị kế toán phải chịu sự kiểm tra kế toán của cơ quan có thẩm quyền và không quá một lần kiểm tra cùng một nội

dung trong một năm. Việc kiểm tra kế toán chỉ được thực hiện khi có quyết định của cơ quan có thẩm quyền theo quy định của pháp luật.

Điều 36. Nội dung kiểm tra kế toán

1. Nội dung kiểm tra kế toán gồm:

a) Kiểm tra việc thực hiện các nội dung công tác kế toán;

b) Kiểm tra việc tổ chức bộ máy kế toán và người làm kế toán;

c) Kiểm tra việc tổ chức quản lý và hoạt động nghề nghiệp kế toán;

d) Kiểm tra việc chấp hành các quy định khác của pháp luật về kế toán.

2. Nội dung kiểm tra kế toán phải được xác định trong quyết định kiểm tra.

Điều 37. Quyền và trách nhiệm của đoàn kiểm tra kế toán

1. Khi kiểm tra kế toán, đoàn kiểm tra kế toán phải xuất trình quyết định kiểm tra kế toán. Đoàn kiểm tra kế toán có quyền yêu cầu đơn vị kế toán được kiểm tra cung cấp tài liệu kế toán có liên quan đến nội dung kiểm tra kế toán và giải trình khi cần thiết.

2. Khi kết thúc kiểm tra kế toán, đoàn kiểm tra kế toán phải lập biên bản kiểm tra kế toán và giao cho đơn vị kế toán được kiểm tra một bản; nếu phát hiện có vi phạm pháp luật về kế toán thì xử lý theo thẩm quyền hoặc chuyển hồ sơ đến cơ quan nhà nước có thẩm quyền để xử lý theo quy định của pháp luật.

3. Trưởng đoàn kiểm tra kế toán phải chịu trách nhiệm về các kết luận kiểm tra.

4. Đoàn kiểm tra kế toán phải tuân thủ trình tự, nội dung, phạm vi và thời gian kiểm tra, không được làm ảnh

hưởng đến hoạt động bình thường và không được sách nhiễu đơn vị kế toán được kiểm tra.

Điều 38. Trách nhiệm và quyền hạn của đơn vị kế toán được kiểm tra kế toán

1. Đơn vị kế toán được kiểm tra kế toán có trách nhiệm:

a) Cung cấp cho đoàn kiểm tra kế toán tài liệu kế toán có liên quan đến nội dung kiểm tra và giải trình các nội dung theo yêu cầu của đoàn kiểm tra;

b) Thực hiện kết luận của đoàn kiểm tra kế toán.

2. Đơn vị kế toán được kiểm tra kế toán có quyền:

a) Từ chối kiểm tra nếu thấy việc kiểm tra không đúng thẩm quyền hoặc nội dung kiểm tra trái với quy định tại Điều 36 của Luật này;

b) Khiếu nại về kết luận của đoàn kiểm tra kế toán với cơ quan có thẩm quyền quyết định kiểm tra kế toán; trường hợp không đồng ý với kết luận của cơ quan có thẩm quyền quyết định kiểm tra kế toán thì thực hiện theo quy định của pháp luật.

Mục 5
KIỂM KÊ TÀI SẢN, BẢO QUẢN, LƯU TRỮ TÀI LIỆU KẾ TOÁN

Điều 39. Kiểm kê tài sản

1. Kiểm kê tài sản là việc cân, đong, đo, đếm số lượng; xác nhận và đánh giá chất lượng, giá trị của tài sản, nguồn vốn hiện có tại thời điểm kiểm kê để kiểm tra, đối chiếu với số liệu trong sổ kế toán.

2. Đơn vị kế toán phải kiểm kê tài sản trong các trường hợp sau:

a) Cuối kỳ kế toán năm, trước khi lập báo cáo tài chính;

b) Chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, giải thể, chấm dứt

hoạt động, phá sản hoặc bán, khoán, cho thuê doanh nghiệp;

c) Chuyển đổi hình thức sở hữu doanh nghiệp;

d) Xảy ra hỏa hoạn, lũ lụt và các thiệt hại bất thường khác;

đ) Đánh giá lại tài sản theo quyết định của cơ quan nhà nước có thẩm quyền;

e) Các trường hợp khác theo quy định của pháp luật.

3. Sau khi kiểm kê tài sản, đơn vị kế toán phải lập báo cáo tổng hợp kết quả kiểm kê. Trường hợp có chênh lệch giữa số liệu thực tế kiểm kê với số liệu ghi trên sổ kế toán, đơn vị kế toán phải xác định nguyên nhân và phải phản ánh số chênh lệch và kết quả xử lý vào sổ kế toán trước khi lập báo cáo tài chính.

4. Việc kiểm kê phải phản ánh đúng thực tế tài sản, nguồn hình thành tài sản. Người lập và ký báo cáo tổng hợp kết quả kiểm kê phải chịu trách nhiệm về kết quả kiểm kê.

Điều 40. Bảo quản, lưu trữ tài liệu kế toán

1. Tài liệu kế toán phải được đơn vị kế toán bảo quản đầy đủ, an toàn trong quá trình sử dụng và lưu trữ.

2. Tài liệu kế toán lưu trữ phải là bản chính. Trường hợp tài liệu kế toán bị tạm giữ, bị tịch thu thì phải có biên bản kèm theo bản sao chụp có xác nhận; nếu bị mất hoặc bị hủy hoại thì phải có biên bản kèm theo bản sao chụp hoặc xác nhận.

3. Tài liệu kế toán phải đưa vào lưu trữ trong thời hạn mười hai tháng, kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán năm hoặc kết thúc công việc kế toán.

4. Người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán chịu trách nhiệm tổ chức bảo quản, lưu trữ tài liệu kế toán.

5. Tài liệu kế toán phải được lưu trữ theo thời hạn sau đây:

a) Tối thiểu năm năm đối với tài liệu kế toán dùng cho quản lý, điều hành của đơn vị kế toán, gồm cả chứng từ kế toán không sử dụng trực tiếp để ghi sổ kế toán và lập báo cáo tài chính;

b) Tối thiểu mười năm đối với chứng từ kế toán sử dụng trực tiếp để ghi sổ kế toán và lập báo cáo tài chính, sổ kế toán và báo cáo tài chính năm, trừ trường hợp pháp luật có quy định khác;

c) Lưu trữ vĩnh viễn đối với tài liệu kế toán có tính sử liệu, có ý nghĩa quan trọng về kinh tế, an ninh, quốc phòng.

6. Chính phủ quy định cụ thể từng loại tài liệu kế toán phải lưu trữ, thời hạn lưu trữ, thời điểm tính thời hạn lưu trữ quy định tại khoản 5 Điều này, nơi lưu trữ và thủ tục tiêu hủy tài liệu kế toán lưu trữ.

Điều 41. Công việc kế toán trong trường hợp tài liệu kế toán bị mất hoặc bị hủy hoại

Khi phát hiện tài liệu kế toán bị mất hoặc bị hủy hoại, đơn vị kế toán phải thực hiện ngay các công việc sau đây:

1. Kiểm tra, xác định và lập biên bản về số lượng, hiện trạng, nguyên nhân tài liệu kế toán bị mất hoặc bị hủy hoại và thông báo cho tổ chức, cá nhân có liên quan và cơ quan nhà nước có thẩm quyền;

2. Tổ chức phục hồi lại tài liệu kế toán bị hư hỏng;

3. Liên hệ với tổ chức, cá nhân có giao dịch tài liệu, số liệu kế toán để được sao chụp hoặc xác nhận lại tài liệu kế toán bị mất hoặc bị hủy hoại;

4. Đối với tài liệu kế toán có liên quan đến tài sản nhưng không thể phục hồi bằng các biện pháp quy định tại khoản 2 và khoản 3 Điều này thì phải kiểm kê tài sản để lập lại tài liệu kế toán bị mất hoặc bị hủy hoại.

Mục 6
CÔNG VIỆC KẾ TOÁN TRONG TRƯỜNG HỢP ĐƠN VỊ KẾ TOÁN CHIA, TÁCH, HỢP NHẤT, SÁP NHẬP, CHUYỂN ĐỔI HÌNH THỨC SỞ HỮU, GIẢI THỂ, CHẤM DỨT HOẠT ĐỘNG, PHÁ SẢN

Điều 42. Công việc kế toán trong trường hợp chia đơn vị kế toán

1. Đơn vị kế toán bị chia thành các đơn vị kế toán mới phải thực hiện các công việc sau đây:

a) Khóa sổ kế toán, kiểm kê tài sản, xác định nợ chưa thanh toán, lập báo cáo tài chính;

b) Phân chia tài sản, nợ chưa thanh toán, lập biên bản bàn giao và ghi sổ kế toán theo biên bản bàn giao;

c) Bàn giao tài liệu kế toán liên quan đến tài sản, nợ chưa thanh toán cho các đơn vị kế toán mới.

2. Đơn vị kế toán mới được thành lập căn cứ vào biên bản bàn giao mở sổ kế toán và ghi sổ kế toán theo quy định của Luật này.

Điều 43. Công việc kế toán trong trường hợp tách đơn vị kế toán

1. Đơn vị kế toán bị tách một bộ phận để thành lập đơn vị kế toán mới phải thực hiện các công việc sau đây:

a) Kiểm kê tài sản, xác định nợ chưa thanh toán của bộ phận được tách;

b) Bàn giao tài sản, nợ chưa thanh toán của bộ phận được tách, lập biên bản bàn giao và ghi sổ kế toán theo biên bản bàn giao;

c) Bàn giao tài liệu kế toán liên quan đến tài sản, nợ chưa thanh toán cho đơn vị kế toán mới; đối với tài liệu kế toán không bàn giao thì đơn vị kế toán bị tách lưu trữ theo quy định tại Điều 40 của Luật này.

2. Đơn vị kế toán mới được thành lập căn cứ vào biên bản bàn giao mở sổ kế toán và ghi sổ kế toán theo quy định của Luật này.

Điều 44. Công việc kế toán trong trường hợp hợp nhất các đơn vị kế toán

1. Các đơn vị kế toán hợp nhất thành đơn vị kế toán mới thì từng đơn vị kế toán bị hợp nhất phải thực hiện các công việc sau đây:

a) Khóa sổ kế toán, kiểm kê tài sản, xác định nợ chưa thanh toán, lập báo cáo tài chính;

b) Bàn giao toàn bộ tài sản, nợ chưa thanh toán, lập biên bản bàn giao và ghi sổ kế toán theo biên bản bàn giao;

c) Bàn giao toàn bộ tài liệu kế toán cho đơn vị kế toán hợp nhất.

2. Đơn vị kế toán hợp nhất phải thực hiện các công việc sau đây:

a) Căn cứ vào các biên bản bàn giao, mở sổ kế toán và ghi sổ kế toán;

b) Tổng hợp báo cáo tài chính của các đơn vị kế toán bị hợp nhất thành báo cáo tài chính của đơn vị kế toán hợp nhất.

Điều 45. Công việc kế toán trong trường hợp sáp nhập đơn vị kế toán

1. Đơn vị kế toán sáp nhập vào đơn vị kế toán khác phải thực hiện các công việc sau đây:

a) Khóa sổ kế toán, kiểm kê tài sản, xác định nợ chưa thanh toán, lập báo cáo tài chính;

b) Bàn giao toàn bộ tài sản, nợ chưa thanh toán, lập biên bản bàn giao và ghi sổ kế toán theo biên bản bàn giao;

c) Bàn giao toàn bộ tài liệu kế toán cho đơn vị kế toán nhận sáp nhập.

2. Đơn vị kế toán nhận sáp nhập căn cứ vào biên bản bàn giao ghi sổ kế toán theo quy định của Luật này.

Điều 46. Công việc kế toán trong trường hợp chuyển đổi hình thức sở hữu

1. Đơn vị kế toán chuyển đổi hình thức sở hữu phải thực hiện các công việc sau đây:

a) Khóa sổ kế toán, kiểm kê tài sản, xác định nợ chưa thanh toán, lập báo cáo tài chính;

b) Bàn giao toàn bộ tài sản, nợ chưa thanh toán, lập biên bản bàn giao và ghi sổ kế toán theo biên bản bàn giao;

c) Bàn giao toàn bộ tài liệu kế toán cho đơn vị kế toán có hình thức sở hữu mới.

2. Đơn vị kế toán có hình thức sở hữu mới căn cứ vào biên bản bàn giao mở sổ kế toán và ghi sổ kế toán theo quy định của Luật này.

Điều 47. Công việc kế toán trong trường hợp giải thể, chấm dứt hoạt động, phá sản

1. Đơn vị kế toán bị giải thể hoặc chấm dứt hoạt động phải thực hiện các công việc sau đây:

a) Khóa sổ kế toán, kiểm kê tài sản, xác định nợ chưa thanh toán, lập báo cáo tài chính;

b) Mở sổ kế toán theo dõi các nghiệp vụ kinh tế, tài chính liên quan đến giải thể, chấm dứt hoạt động;

c) Bàn giao toàn bộ tài liệu kế toán giải thể hoặc chấm dứt hoạt động sau khi xử lý xong cho đơn vị kế toán cấp trên hoặc tổ chức, cá nhân lưu trữ theo quy định tại Điều 40 của Luật này.

2. Trường hợp đơn vị kế toán bị tuyên bố phá sản thì Tòa án tuyên bố phá sản chỉ định người thực hiện công việc kế toán theo quy định tại khoản 1 Điều này.

Chương III
TỔ CHỨC BỘ MÁY KẾ TOÁN VÀ NGƯỜI LÀM KẾ TOÁN

Điều 48. Tổ chức bộ máy kế toán

1. Đơn vị kế toán phải tổ chức bộ máy kế toán, bố trí người làm kế toán hoặc thuê làm kế toán.

2. Đơn vị kế toán phải bố trí người làm kế toán trưởng. Trường hợp đơn vị kế toán chưa bố trí được người làm kế toán trưởng thì phải cử người phụ trách kế toán hoặc thuê người làm kế toán trưởng (sau đây kế toán trưởng và người phụ trách kế toán gọi chung là kế toán trưởng).

3. Trường hợp cơ quan, doanh nghiệp có đơn vị kế toán cấp trên và đơn vị kế toán cấp cơ sở thì tổ chức bộ máy kế toán theo quy định của pháp luật.

Điều 49. Trách nhiệm của người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán

1. Tổ chức bộ máy kế toán, bố trí người làm kế toán, người làm kế toán trưởng theo đúng tiêu chuẩn, điều kiện quy định tại Luật này.

2. Quyết định thuê làm kế toán, thuê làm kế toán trưởng.

3. Tổ chức và chỉ đạo thực hiện công tác kế toán trong đơn vị kế toán theo quy định của pháp luật về kế toán và chịu trách nhiệm về hậu quả do những sai trái mà mình gây ra.

Điều 50. Tiêu chuẩn, quyền và trách nhiệm của người làm kế toán

1. Người làm kế toán phải có các tiêu chuẩn sau đây:

a) Có phẩm chất đạo đức nghề nghiệp, trung thực, liêm khiết, có ý thức chấp hành pháp luật;

b) Có trình độ chuyên môn, nghiệp vụ về kế toán.

2. Người làm kế toán có quyền độc lập về chuyên môn,

nghiệp vụ kế toán.

3. Người làm kế toán có trách nhiệm tuân thủ các quy định của pháp luật vè kế toán, thực hiện các công việc được phân công và chịu trách nhiệm về chuyên môn, nghiệp vụ của mình. Khi thay đổi người làm kế toán, người làm kế toán cũ phải có trách nhiệm bàn giao công việc kế toán và tài liệu kế toán cho người làm kế toán mới. Người làm kế toán cũ phải chịu trách nhiệm về công việc kế toán trong thời gian mình làm kế toán.

Điều 51. Những người không được làm kế toán

1. Người chưa thành niên; người bị hạn chế hoặc mất năng lực hành vi dân sự; người đang phải đưa vào cơ sở giáo dục, cơ sở chữa bệnh hoặc bị quản chế hành chính.

2. Người đang bị cấm hành nghề, cấm làm kế toán theo bản án hoặc quyết định của Tòa án; người đang bị truy cứu trách nhiệm hình sự; người đang phải chấp hành hình phạt tù hoặc đã bị kết án về một trong các tội về kinh tế, về chức vụ liên quan đến tài chính, kế toán mà chưa được xóa án tích.

3. Bố, mẹ, vợ, chồng, con, anh, chị, em ruột của người có trách nhiệm quản lý điều hành đơn vị kế toán, kể cả kế toán trưởng trong cùng một đơn vị kế toán là doanh nghiệp nhà nước, công ty cổ phần, hợp tác xã, cơ quan nhà nước, đơn vị sự nghiệp, tổ chức có sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước, đơn vị sự nghiệp, tổ chức không sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước.

4. Thủ kho, thủ quỹ, người mua, bán tài sản trong cùng một đơn vị kế toán là doanh nghiệp nhà nước, công ty cổ phần, hợp tác xã, cơ quan nhà nước, đơn vị sự nghiệp, tổ chức có sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước, đơn vị sự nghiệp, tổ chức không sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước.

Điều 52. Kế toán trưởng

1. Kế toán trưởng có nhiệm vụ tổ chức thực hiện công tác kế toán trong đơn vị kế toán theo quy định tại Điều 5 của

Luật này.

2. Kế toán trưởng của cơ quan nhà nước, đơn vị sự nghiệp, tổ chức có sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước, đơn vị sự nghiệp, tổ chức không sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước và doanh nghiệp nhà nước ngoài nhiệm vụ quy định tại khoản 1 Điều này còn có nhiệm vụ giúp người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán giám sát tài chính tại đơn vị kế toán.

3. Kế toán trưởng chịu sự lãnh đạo của người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán; trường hợp có đơn vị kế toán cấp trên thì đồng thời chịu sự chỉ đạo và kiểm tra của kế toán trưởng cấp trên về chuyên môn, nghiệp vụ.

4. Trường hợp đơn vị kế toán cử người phụ trách kế toán thay kế toán trưởng thì người phụ trách kế toán phải có các tiêu chuẩn quy định tại khoản 1 Điều 50 của Luật này và phải thực hiện nhiệm vụ, trách nhiệm và quyền quy định cho kế toán trưởng.

Điều 53. Tiêu chuẩn và điều kiện của kế toán trưởng

1. Kế toán trưởng phải có các tiêu chuẩn sau đây:

a) Các tiêu chuẩn quy định tại khoản 1 Điều 50 của Luật này;

b) Có chuyên môn, nghiệp vụ về kế toán từ bậc trung cấp trở lên;

c) Thời gian công tác thực tế về kế toán ít nhất là hai năm đối với người có chuyên môn, nghiệp vụ về kế toán từ trình độ đại học trở lên và thời gian công tác thực tế về kế toán ít nhất là ba năm đối với người có chuyên môn, nghiệp vụ về kế toán bậc trung cấp.

2. Người làm kế toán trưởng phải có chứng chỉ qua lớp bồi dưỡng kế toán trưởng.

3. Chính phủ quy định cụ thể tiêu chuẩn và điều kiện của

kế toán trưởng phù hợp với từng loại đơn vị kế toán.

Điều 54. Trách nhiệm và quyền của kế toán trưởng

1. Kế toán trưởng có trách nhiệm:

a) Thực hiện các quy định của pháp luật về kế toán, tài chính trong đơn vị kế toán;

b) Tổ chức điều hành bộ máy kế toán theo quy định của Luật này;

c) Lập báo cáo tài chính.

2. Kế toán trưởng có quyền độc lập về chuyên môn, nghiệp vụ kế toán.

3. Kế toán trưởng của cơ quan nhà nước, đơn vị sự nghiệp, tổ chức có sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước, đơn vị sự nghiệp, tổ chức không sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước và doanh nghiệp nhà nước, ngoài các quyền đã quy định tại khoản 2 Điều này còn có quyền:

a) Có ý kiến bằng văn bản với người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán về việc tuyển dụng, thuyên chuyển, tăng lương, khen thưởng, kỷ luật người làm kế toán, thủ kho, thủ quỹ;

b) Yêu cầu các bộ phận liên quan trong đơn vị kế toán cung cấp đầy đủ, kịp thời tài liệu liên quan đến công việc kế toán và giám sát tài chính của kế toán trưởng;

c) Bảo lưu ý kiến chuyên môn bằng văn bản khi có ý kiến khác với ý kiến của người ra quyết định;

d) Báo cáo bằng văn bản cho người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán khi phát hiện các vi phạm pháp luật về tài chính, kế toán trong đơn vị; trường hợp vẫn phải chấp hành quyết định thì báo cáo lên cấp trên trực tiếp của người đã ra quyết định hoặc cơ quan nhà nước có thẩm quyền và không phải chịu trách nhiệm về hậu quả của việc thi hành quyết định đó.

Chương IV
HOẠT ĐỘNG NGHỀ NGHIỆP KẾ TOÁN

Điều 55. Hành nghề kế toán

1. Tổ chức, cá nhân có đủ điều kiện theo quy định của pháp luật có quyền hành nghề kế toán.

2. Tổ chức kinh doanh dịch vụ kế toán phải thành lập doanh nghiệp dịch vụ kế toán theo quy định của pháp luật. Người quản lý doanh nghiệp dịch vụ kế toán phải có chứng chỉ hành nghề kế toán do cơ quan nhà nước có thẩm quyền cấp theo quy định tại Điều 57 của Luật này.

3. Cá nhân hành nghề kế toán phải có chứng chỉ hành nghề kế toán do cơ quan nhà nước có thẩm quyền cấp theo quy định tại Điều 57 của Luật này và phải có đăng ký kinh doanh dịch vụ kế toán.

Điều 56. Thuê làm kế toán, thuê làm kế toán trưởng

1. Đơn vị kế toán được ký hợp đồng với doanh nghiệp dịch vụ kế toán hoặc cá nhân có đăng ký kinh doanh dịch vụ kế toán để thuê làm kế toán hoặc thuê làm kế toán trưởng theo quy định của pháp luật.

2. Việc thuê làm kế toán, thuê làm kế toán trưởng phải được lập thành hợp đồng bằng văn bản theo quy định của pháp luật.

3. Đơn vị kế toán thuê làm kế toán, thuê làm kế toán trưởng có trách nhiệm cung cấp đầy đủ, kịp thời, trung thực mọi thông tin, tài liệu liên quan đến công việc thuê làm kế toán, thuê làm kế toán trưởng và thanh toán đầy đủ, kịp thời phí dịch vụ kế toán theo thỏa thuận trong hợp đồng.

4. Người được thuê làm kế toán trưởng phải có đủ tiêu chuẩn và điều kiện quy định tại Điều 53 của Luật này.

5. Doanh nghiệp, cá nhân cung cấp dịch vụ kế toán và người được thuê làm kế toán trưởng phải chịu trách nhiệm về

thông tin, số liệu kế toán theo thỏa thuận trong hợp đồng.

Điều 57. Chứng chỉ hành nghề kế toán

1. Công dân Việt Nam được cấp chứng chỉ hành nghề kế toán phải có các tiêu chuẩn và điều kiện sau đây:

a) Có phẩm chất đạo đức nghề nghiệp, trung thực, liêm khiết, có ý thức chấp hành pháp luật; không thuộc đối tượng quy định tại khoản 1 và khoản 2 Điều 51 của Luật này;

b) Có chuyên môn, nghiệp vụ về tài chính, kế toán từ trình độ đại học trở lên và thời gian công tác thực tế về tài chính, kế toán từ năm năm trở lên;

c) Đạt kỳ thi tuyển do cơ quan nhà nước có thẩm quyền tổ chức.

2. Người nước ngoài được cấp chứng chỉ hành nghề kế toán phải có các tiêu chuẩn và điều kiện sau đây:

a) Được phép cư trú tại Việt Nam;

b) Có chứng chỉ chuyên gia kế toán hoặc chứng chỉ kế toán do tổ chức nước ngoài hoặc tổ chức quốc tế về kế toán cấp được Bộ Tài chính Việt Nam thừa nhận;

c) Đạt kỳ thi sát hạch về pháp luật kinh tế, tài chính, kế toán Việt Nam do cơ quan nhà nước có thẩm quyền tổ chức.

3. Bộ Tài chính quy định chương trình bồi dưỡng, hội đồng thi tuyển, thủ tục, thẩm quyền cấp và thu hồi chứng chỉ hành nghề kế toán theo quy định của Luật này và các quy định khác của pháp luật có liên quan.

Điều 58. Quyền tham gia tổ chức nghề nghiệp kế toán

Đơn vị kế toán và người làm kế toán có quyền tham gia Hội kế toán Việt Nam hoặc tổ chức nghề nghiệp kế toán khác nhằm mục đích phát triển nghề nghiệp kế toán, bảo vệ quyền và lợi ích hợp pháp của hội viên theo quy định của pháp luật.

Chương V
QUẢN LÝ NHÀ NƯỚC VỀ KẾ TOÁN

Điều 59. Nội dung quản lý nhà nước về kế toán

Nội dung quản lý nhà nước về kế toán bao gồm:

1. Xây dựng, chỉ đạo thực hiện chiến lược, quy hoạch, kế hoạch phát triển kế toán;

2. Ban hành, phổ biến, chỉ đạo và tổ chức thực hiện văn bản pháp luật về kế toán;

3. Kiểm tra kế toán; kiểm tra hoạt động dịch vụ kế toán;

4. Hướng dẫn hoạt động hành nghề kế toán, tổ chức thi tuyển, cấp và thu hồi chứng chỉ hành nghề kế toán;

5. Hướng dẫn và tổ chức đào tạo, bồi dưỡng nghề nghiệp kế toán;

6. Tổ chức và quản lý công tác nghiên cứu khoa học về kế toán và ứng dụng công nghệ thông tin trong hoạt động kế toán;

7. Hợp tác quốc tế về kế toán;

8. Giải quyết khiếu nại, tố cáo và xử lý vi phạm pháp luật về kế toán.

Điều 60. Cơ quan quản lý nhà nước về kế toán

1. Chính phủ thống nhất quản lý nhà nước về kế toán.

2. Bộ Tài chính chịu trách nhiệm trước Chính phủ thực hiện chức năng quản lý nhà nước về kế toán.

3. Các bộ, cơ quan ngang bộ trong phạm vi nhiệm vụ, quyền hạn của mình có trách nhiệm quản lý nhà nước về kế toán trong ngành, lĩnh vực được phân công phụ trách.

4. Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương trong phạm vi nhiệm vụ, quyền hạn của mình có trách nhiệm quản lý nhà nước về kế toán tại địa phương.

Chương VI
KHEN THƯỞNG VÀ XỬ LÝ VI PHẠM

Điều 61. Khen thưởng

Tổ chức, cá nhân có thành tích trong hoạt động kế toán thì được khen thưởng theo quy định của pháp luật.

Điều 62. Xử lý vi phạm

Tổ chức, cá nhân có hành vi vi phạm pháp luật về kế toán thì tùy theo tính chất, mức độ vi phạm mà bị xử lý kỷ luật, xử phạt hành chính hoặc bị truy cứu trách nhiệm hình sự; nếu gây thiệt hại thì phải bồi thường theo quy định của pháp luật.

Chương VII
ĐIỀU KHOẢN THI HÀNH

Điều 63. Hiệu lực thi hành

1. Luật này có hiệu lực thi hành từ ngày 01 tháng 01 năm 2004.

2. Pháp lệnh kế toán và thống kê ngày 10 tháng 5 năm 1988 hết hiệu lực kể từ ngày Luật này có hiệu lực.

Điều 64. Quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành

Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành Luật này.

Luật này đã được Quốc hội nước Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam khóa XI, kỳ họp thứ 3 thông qua ngày 17 tháng 6 năm 2003

CHỦ TỊCH QUỐC HỘI

NGUYỄN VĂN AN

I. SỰ CẦN THIẾT PHẢI TÍNH GIÁ CÁC ĐỐI TƯỢNG KẾ TOÁN 108
II. CÁC NHÂN TỐ ẢNH HƯỞNG ĐẾN VIỆC TÍNH GIÁ CÁC ĐỐI TƯỢNG KẾ TOÁN 109
III. TÍNH GIÁ MỘT SỐ ĐỐI TƯỢNG CHỦ YẾU 112
Chương V: CHỨNG TỪ KẾ TOÁN - KIỂM KÊ 123
I. CHỨNG TỪ KẾ TOÁN 123
II. KIỂM KÊ 131
III. PHƯƠNG PHÁP TIẾN HÀNH KIỂM KÊ 134
Chương VI: KẾ TOÁN CÁC NGHIỆP VỤ KINH TẾ CHỦ YẾU TRONG DOANH NGHIỆP 138
I. KẾ TOÁN CÁC YẾU TỐ CƠ BẢN CỦA SẢN XUẤT 138
II. KẾ TOÁN QUÁ TRÌNH SẢN XUẤT 144
III. KẾ TOÁN QUÁ TRÌNH BÁN HÀNG VÀ XÁC ĐỊNH KẾT QUẢ KINH DOANH (Áp dụng cho các DN sản xuất và DN thương mại) 152
IV. KẾ TOÁN MUA BÁN HÀNG HÓA (dùng cho doanh nghiệp thương mại) 162
Chương VII: SỔ KẾ TOÁN - KỸ THUẬT GHI SỔ, SỬA SỔ KẾ TOÁN VÀ CÁC HÌNH THỨC KẾ TOÁN 172
I. SỔ KẾ TOÁN 172
II. KỸ THUẬT GHI SỔ, SỬA SỔ KẾ TOÁN 176
III. CÁC HÌNH THỨC KẾ TOÁN ÁP DỤNG Ở CÁC DOANH NGHIỆP VIỆT NAM 177
Chương VIII: TỔ CHỨC KẾ TOÁN VÀ KIỂM TRA KẾ TOÁN 211
I. TỔ CHỨC KẾ TOÁN 211
II. TỔ CHỨC KIỂM TRA KẾ TOÁN 216
PHỤ LỤC: LUẬT KẾ TOÁN 222

NGUYÊN LÝ KẾ TOÁN

PGS.TS. VÕ VĂN NHỊ

Chịu trách nhiệm xuất bản

CÁT VĂN THÀNH

Biên tập: NGUYỄN THU THẢO

Bìa: VÕ THỊ KIM THOA

Sửa bản in: TRUNG NGUYÊN

NHÀ XUẤT BẢN THỐNG KÊ

98 Thụy Khuê, Ba Đình, Hà Nội ĐT: 8257290

Mã số: $\frac{33\text{-}335}{TK\ 2005}$ 396 – 54 – 2005

In 1.000 bản, khổ 16 x 24 cm tại Công ty TNHH Một thành viên In Người Lao Động, 131 Cống Quỳnh, Q. I. Số xuất bản: 54/XB-QLXB Cục xuất bản cấp ngày 17-01-2005. In xong và nộp lưu chiểu tháng 1 năm 2007.